

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Fakulta práva



Diplomová práce

**Úloha veřejnosprávní kontroly vykonávané
v příspěvkových organizacích v podmínkách
Jihočeského kraje**

Marie BUREŠOVÁ

© 2024 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Marie Burešová

Veřejná správa a regionální rozvoj – c.v. Tábor

Název práce

Úloha veřejnosprávní kontroly vykonávané v příspěvkových organizacích v podmínkách Jihočeského kraje.

Název anglicky

The role of public administration control performed in contributory organizations in the conditions of the South Bohemian Region.

Cíle práce

Diplomová práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou.

Cílem teoretické části je představení legislativního rámce pro danou problematiku veřejnosprávních kontrol.

V praktické části je pozornost zaměřena na nastavení vnitřního kontrolního systému u příspěvkových organizací v sociální a kulturní oblasti v Jihočeském kraji. Jsou analyzovány nedostatky a pochybení zjištěné při veřejnosprávních kontrolách hospodaření v těchto organizacích. Tato zjištění jsou čerpána z protokolů kontrol vykonaných v období 2020 až 2022.

Metodika

Základní metody, které jsou v práci používány jsou kvalitativní metoda popisná a analytická.

Teoretická část práce je zaměřena na rešerši odborné literatury systému finanční kontroly v České republice, která se zaměřuje na oblast vnitřního kontrolního systému, zvláště na jeho nastavení, na oblast řídicí kontroly v podmínkách příspěvkových organizací.

Praktická část se věnuje zejména shromažďování, zpracování a vyhodnocování informací o činnosti Oddělení kontroly a interního auditu Krajského úřadu Jihočeského kraje při výkonu veřejnosprávní kontroly u krajem zřizovaných příspěvkových organizací, kdy tato kontrola nahrazuje výkon interního auditu, který je součástí vnitřního kontrolního systému.

V závěru bude na základě získaných poznatků provedena analýza nejčastěji se vyskytujících nedostatků a pochybení. Také bude představen návrh novely zákona o finanční kontrole, která by měla danou problematiku do budoucna řešit.

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

finanční kontrola, veřejnosprávní kontrola, vnitřní kontrolní systém, předběžná, průběžná a následná kontrola, individuální a limitovaný příslib, hlavní účetní, správce rozpočtu, příkazce operace, interní audit.

Doporučené zdroje informací

DVOŘÁK, B., DVOŘÁKOVÁ, J. Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

MÁČE, M., Finanční účetnictví veřejného sektoru. Grada, 2018. ISBN 978-80-271-2002-4.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ K., TĚGL P., Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku. Ostrava: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-664-8..

SCHIFFER V., Vnitřní kontrolní systém. Nakladatelství Wolters Kluwer, 2019. ISBN 978-80-7357-436-9,

SVOBODOVÁ, J. Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací. Praha: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-313-4.

Předběžný termín obhajoby

2023/24 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. JUDr. Eva Daniela Cvik, Ph.D. et Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra práva

Elektronicky schváleno dne 7. 6. 2023

Ing. JUDr. Eva Daniela Cvik, Ph.D. et Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 3. 11. 2023

doc. Ing. Tomáš Šubrt, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 19. 03. 2024

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci "Úloha veřejnosprávní kontroly vykonávané v příspěvkových organizacích v podmínkách Jihočeského kraje" vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 19.03.2024

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí mé práce, kterou byla paní JUDr. Ing. Eva Daniela Cvik, PhD. et. Ph.D. za cenné rady při vedení mé diplomové práce.

Úloha veřejnosprávní kontroly vykonávané v příspěvkových organizacích v podmínkách Jihočeského kraje

Abstrakt

Diplomová práce se zabývá výkonem kontroly veřejné správy prováděné pracovníky odboru interního auditu a kontroly Krajského úřadu Jihočeského kraje u příspěvkových organizací působících v oblasti kultury a sociálních věcí. Práce je rozdělena na dvě části, teoretickou a praktickou. V teoretické části se autorka zaměřuje na rešerši odborné literatury zabývající se systémem finanční kontroly v České republice. V praktické části jsou shromážděná data získávána z kontrolních protokolů v letech 2020–2022. Jedná se o nedostatky, které byly zjištěny při realizaci kontrol hospodaření a následně jsou analyzovány metodou syntézy. V závěru práce budou navržena řešení, která budou realizována efektivnějším nastavením vnitřního kontrolního systému kontrolovaného systému.

Klíčová slova: finanční kontrola, hlavní účetní, individuální a limitovaný příslib, interní audit., průběžná a následná kontrola, předběžná, příkazce operace, správce rozpočtu, veřejnosprávní kontrola, vnitřní kontrolní systém.

The role of public administration control performed in contributory organizations in the conditions of the South Bohemian Region

Abstract

The diploma thesis deals with the performance of public administration control carried out by the staff of the Department of Internal Audit and Control of the Regional Authority of the South Bohemian Region at contributory organizations operating in the field of culture and social affairs. The thesis is divided into two parts, theoretical and practical. In the theoretical part, the author focuses on the search of professional literature dealing with the system of financial control in the Czech Republic. In the practical part, the collected data are obtained from inspection protocols in 2020–2022. These are deficiencies that were discovered during the implementation of management inspections and are subsequently analysed by the synthesis method. At the end of the thesis, solutions will be proposed, which will be implemented by more effective setting of the internal control system of the controlled system.

Keywords: budget administrator, chief accountant, control of public administration, ex-ante control, financial control, individual promise and the promise of a limited, interim control and ex-post control, internal audit, internal control, the principal operation.

Obsah

1	Úvod	10
2	Cíl práce a metodika.....	12
2.1	Cíl práce.....	12
2.2	Metodika práce	12
3	Teoretická část	13
3.1	Veřejnosprávní kontrola	13
3.1.1	Základní pravidla nakládání s veřejnými prostředky – účelnost, hospodárnost, efektivnost	18
3.1.2	Vnitřní kontrolní systém	19
3.2	Legislativní rámec veřejnosprávní kontroly v České republice	22
3.2.1	Zákon č. 320/2001 Sb., zákon o finanční kontrole ve veřejné správě.....	23
3.2.2	Další legislativní předpisy	28
3.3	Veřejnosprávní kontrola v příspěvkových organizacích zřizovaných kraji České republiky	30
3.3.1	Kraje a příspěvkové organizace.....	30
3.3.2	Předběžná kontrola	34
3.3.3	Průběžná kontrola	35
3.3.4	Následná řídicí kontrola.....	35
4	Praktická část.....	37
4.1	Jihočeský kraj a jeho příspěvkové organizace v sociální a kulturní oblasti	37
4.2	Vnitřní kontrolní systém u příspěvkových organizací v sociální a kulturní oblasti	40
4.3	Výsledky veřejnosprávních kontrol hospodaření v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje.....	45
4.3.1	Oblast platy a odměňování	45
4.3.2	Oblast majetku	58
4.3.3	Oblast veřejných zakázek malého rozsahu	63
4.3.4	Oblast vedení účetnictví	65
4.3.5	Oblast ostatní – autoprovoz, cestovní náhrady, stravování zaměstnanců, registr smluv	67
4.3.6	Oblast efektivity vnitřního kontrolního systému	70
5	Zhodnocení a doporučení.....	74

6	Závěr	80
7	Seznam použité literatury	82
8	Seznam obrázků a tabulek.....	85
8.1	Seznam obrázků.....	85
8.2	Seznam tabulek.....	85

1 Úvod

Tato práce se zabývá úlohou veřejnosprávní kontroly vykonávané v příspěvkových organizacích v podmínkách Jihočeského kraje. Veřejná správa má v současném světě výsadní postavení, protože velmi výrazně ovlivňuje kvalitu života občanů každého státu. Nekvalitní veřejná správa nebude vytvářet žádoucí a ideální podmínky pro život. Naopak, kvalitní veřejná správa bude neustále pečovat o rozvoj veřejných služeb, jejich optimalizaci, efektivnost a účelnost.

Dosažení kvality je pak přímo spjato s nutností efektivní kontroly veřejné správy a veřejných služeb. Tímto se dostává do popředí zájmu otázka veřejnosprávní kontroly a jejího provádění. Veřejnosprávní kontrola je základním předpokladem pro zajištění ochrany veřejného zájmu, zvyšování transparentnosti a důvěryhodnosti veřejné správy apod. Tímto se veřejnosprávní kontrola stává klíčovým prvkem v procesu efektivního vládnutí.

Veřejná správa tedy musí neustále vytvářet podmínky, ve kterých bude kontrola neustále probíhat, a to bez ohledu na vnější či vnitřní okolnosti v dané organizaci. Platí to i pro samosprávné celky jako jsou kraje a obce. Právě v této práci je pozornost zaměřena na příklad veřejnosprávní kontroly ve vybraném kraji České republiky.

Cílem práce je definovat návrhy a doporučení ke zlepšení vnitřního kontrolního systému u příspěvkových organizací v sociální a kulturní části příspěvkových organizací zřízených Jihočeským krajem.

Za účelem splnění cíle práce je její struktura rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce si klade za cíl představení legislativního rámce pro danou problematiku veřejnosprávních kontrol. Dále se její obsah věnuje i dalším souvislostem provozu příspěvkových organizací a kontrolní činnosti ve smyslu veřejné kontroly. Také bude představen návrh novely zákona o finanční kontrole, který by měl danou problematiku do budoucna řešit.

Zároveň je teoretická část práce zaměřena na rešerši odborné literatury systému finanční kontroly v České republice, která se zaměřuje na oblast vnitřního kontrolního systému, zvláště na jeho nastavení, na oblast řídicí kontroly v podmínkách příspěvkových organizací.

V praktické části práce je cílem identifikovat nedostatky a pochybení zjištěné při veřejnosprávních kontrolách hospodaření vybraných příspěvkových organizací zřizovaných Jihočeským krajem. Data jsou čerpána z protokolů kontrol vykonaných v letech 2020 až 2022. Tato data jsou následně dána do souvislosti s dalšími zjištěními a poznatky, aby mohlo dojít k návrhům ke zlepšení.

Praktická část se věnuje zejména shromažďování, zpracovávání a vyhodnocování informací o činnosti Oddělení kontroly a interního auditu Krajského úřadu Jihočeského kraje při výkonu veřejnosprávní kontroly u krajem zřizovaných příspěvkových organizací, kdy tato kontrola nahrazuje výkon interního auditu, který je součástí vnitřního kontrolního systému.

V závěru práce je na základě získaných poznatků provedena analýza nejčastěji se vyskytujících nedostatků a pochybení.

Základní metody, které jsou v práci používány jsou kvalitativní metoda popisná a analytická. Prostřednictvím kvalitativní metody popisné je zkoumání zaměřeno na konkrétní případy, tj. výsledky z kontrolní činnosti realizované u příspěvkových organizací Jihočeského kraje. Na základě popisu těchto výsledků dochází ke shromáždění relevantních informací o tom, jaké nejčastější nedostatky se v těchto příspěvkových organizacích objevují apod. Kvalitativní metoda analytická pak pracuje s těmito výsledky a prostřednictvím rozboru nejčastějších případů a syntézy veškerých informací tvoří závěry, které jsou využité pro sestavení návrhů a doporučení ke zlepšení stávající situace.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Diplomová práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou. Cílem teoretické části je představení legislativního rámce pro danou problematiku veřejnosprávních kontrol. Také bude představen návrh novely zákona o finanční kontrole, která by měla danou problematiku do budoucna řešit. V praktické části je pozornost zaměřena na nastavení vnitřního kontrolního systému u příspěvkových organizací v sociální a kulturní oblasti v Jihočeském kraji. Jsou analyzovány nedostatky a pochybení zjištěné při veřejnosprávních kontrolách hospodaření v těchto organizacích. Tato zjištění jsou čerpána z protokolů kontrol vykonaných v období 2020 až 2022. V závěru bude na základě získaných poznatků provedena analýza nejčastěji se vyskytujících nedostatků a pochybení a budou navržena řešení, jak nastavit vnitřní kontrolní systém daného kontrolovaného subjektu, tak, aby k těmto nedostatkům a pochybením docházelo v co nejmenší možném míře či je zcela eliminovat. Tato zjištění jsou aplikovatelná i na ostatní příspěvkové organizace.

2.2 Metodika práce

Základní metody, které jsou v práci používány jsou kvalitativní metoda popisná a analytická. Teoretická část práce je zaměřena na rešerši odborné literatury systému finanční kontroly v České republice, která se zaměřuje na oblast vnitřního kontrolního systému, zvláště na jeho nastavení, na oblast řídicí kontroly v podmínkách příspěvkových organizacích. Praktická část se věnuje zejména shromažďování a zpracovávání dat. Těmito daty jsou míněny nedostatky a pochybení, které jsou čerpány z protokolů kontrol. Data budou následně vyhodnocena metodou syntézy, jaké jsou nejčastější vyskytující se nedostatky a pochybení, které byly zaznamenány pracovníky v Oddělení interního auditu a kontroly Krajského úřadu Jihočeského kraje při výkonu veřejnosprávní kontroly u krajem zřizovaných příspěvkových organizací, kdy tato kontrola nahrazuje výkon interního auditu, který je součástí vnitřního kontrolního systému.

3 Teoretická část

Teoretická část práce se zabývá problematikou veřejnosprávní kontroly, dále legislativním rámcem veřejnosprávní kontroly v České republice. V závěru teoretické části je představena veřejnosprávní kontrola v příspěvkových organizacích zřizovaných kraji České republiky.

3.1 Veřejnosprávní kontrola

Účelem veřejné správy je sloužit občanům ve veřejném zájmu, což se děje prostřednictvím poskytování veřejných statků a služeb, či správou a hospodařením s veřejným majetkem. Za poslání veřejné správy se pak považuje výkon veřejných politik (tj. sloužících k prosazení veřejného zájmu) (Bohatá et al., 2021).

Veřejný sektor je charakteristický tím, že se zakládá na společném vlastnictvím a rozhoduje se v něm prostřednictvím veřejné volby. Při tomto rozhodování je základním kritériem veřejný zájem. Z hlediska organizačního a institucionálního má veřejný sektor formu veřejné správy. Základní charakteristické rysy veřejného sektoru lze shrnout následujícím způsobem (Maaytová, Ochrana, Pavel, 2015, s. 17):

- Jde o podsystém smíšené ekonomiky (vedle soukromého sektoru).
- Je spravován veřejnou správou, kterou tvoří podsystém státní správy a podsystém samosprávy.
- V jeho rámci existují dva základní druhy institucí, tedy instituce státní a instituce samosprávné.
- Existuje zde veřejné vlastnictví, a to v podobě státního vlastnictví a vlastnictví samospráv (vlastnictví samosprávných celků či vlastnictví obcí).
- Financování veřejných aktivit zajišťuje soustava veřejných rozpočtů.

Činnost veřejného sektoru je založena na veřejných financích. Z tohoto důvodu zde nabývá vysokého významu finanční a účetní kontrola. Základním cílem kontroly je nejen identifikace auditní stopy (informací nezbytných pro rozhodování), ale také zajištění stavu, kdy bude s veřejnými prostředky nakládáno účelně, hospodárně a efektivně. Účelem kontroly je také zajistit dodržování legislativních předpisů, získání včasného a spolehlivého toku informací o způsobech nakládání s veřejnými prostředky, či implementace a udržování vnitřního kontrolního systému (Provazníková, 2015, s. 70).

Kontrola a její efektivní provádění patří mezi základní problémy všech organizací, ať už realizují svoji činnost v soukromém, či veřejném sektoru. Z tohoto důvodu se stává nastavení kontrolních mechanismů klíčovým úkolem všech řídicích pracovníků. Problematiku kontroly pak ještě výrazně ovlivňuje stávající trend, který mění její zaměření. Zatímco, v minulosti se kontrola soustředila téměř výhradně na finanční oblast, tak v současnosti se rozšiřuje i nad rámec finanční výkonnosti. I ve veřejném sektoru se lze často setkat s kontrolou prvků jako je efektivita a kvalita poskytovaných služeb, tedy nefinančních oblastí (Van Helden, Reichard, 2019).

Veřejná kontrola patří mezi klíčové a stěžejní znaky veřejné správy a realizuje se ve veřejném zájmu. Obvykle může být realizována prostřednictvím občanské kontroly či profesionální kontroly. Občanskou kontrolu vykonávají občané z pozice plátce daní. Dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, si mohou občané vyžádat od institucí veřejné správy různé informace, čímž se tato kontrola právě realizuje. Profesionální kontrola je realizována odbornými kontrolními orgány, ať už ze zákona či na základě podnětu občanů (Máče, 2018, s. 256).

Pouze efektivní správa veřejného sektoru umožňuje nejvhodnější rozhodování při rozdělování veřejných prostředků. Dobrá veřejná správa a řízení pak přímo závisí právě na kontrolní činnosti (Ujkani, Vokshi, 2019).

Veřejná kontrola patří mezi charakteristické znaky veřejné správy. Její název vychází z faktu, že se realizuje právě ve veřejném zájmu. Vychází z postavení občana jako plátce daní. Subjekty, které vykonávají činnost podléhající kontrole mají ze zákona povinnost vytvářet ke kontrole předpoklady, a to zejména v rámci zpřístupnění informací (Provazníková, 2015, s. 256).

„Veřejnosprávní kontrola se uskutečňuje jako nepřetržitý proces, tj. před poskytnutím veřejných prostředků (předběžná kontrola), v průběhu jejich použití (průběžná kontrola) a následně po jejich použití (následná kontrola) (Provazníková, 2015, s. 258).“

V jednom ze základních rozdělení lze identifikovat externí a interní veřejnosprávní kontrolu jako dvě základní kategorie veřejnosprávní kontroly. Externí veřejnosprávní kontrola sestává z finanční kontroly skutečností, které jsou rozhodné pro hospodaření s veřejnými prostředky, a to zejména v rámci vynakládání veřejných výdajů včetně veřejné finanční podpory u kontrolovaných osob (Provazníková, 2015, s. 258).

Vnitřní (interní) kontrola obsahuje aktivity, které mají zajistit, že budou dosahované výsledky v souladu s výsledky předem stanovenými, tedy plánovanými. Případně, má vnitřní kontrola vést k minimalizaci odchylek od plánu. Vnitřní kontrola má odvracet rizika v rámci finančních zdrojů a lidských zdrojů, v rámci rozpočtové politiky, či v rámci účetního vykazování. Tímto se zároveň stává prostředkem pro zohlednění vývoj trhu a konkurence a pro flexibilní přizpůsobení organizace požadavkům a prioritám budoucího rozvoje (Rylková, 2019, s. 69).

Ve veřejném sektoru se lze i v dnešní době setkat s organizacemi, jejichž činnost vykazuje řadu zásadních nedostatků v oblasti finančního řízení a využití financí, finančního hospodaření. Z obecného hlediska takové nedostatky vyplývají z určité míry neefektivnosti či neúčinnosti, ale také se objevují důvody v podobě podvodů a korupce. Tento stav je často umožněn absencí či neefektivitou systému vnitřní kontroly a kontroly jako takové. Z tohoto důvodu musí státy investovat do rozvoje systémů vnitřní kontroly ve veřejné správě. To zejména odstraňováním problémů, které eliminují rozvoj vnitřní kontroly. Typicky se k těmto nedostatkům řadí například nedostatečná politická vůle, nedostatečná integrita, nedostatek provozních zdrojů a nedostatečná odborná způsobilost (Hamid, 2020).

Právě z těchto důvodů je podstatná existence fungujícího systému finanční kontroly v orgánech veřejné správy, protože že *„každý orgán veřejné správy je zřízen proto, aby poskytoval veřejné služby. Úkoly veřejné správy jsou dány právními předpisy. Plnění úkolů je ohrožováno riziky, která mohou a nemusí nastat, ale pokud nastanou, budou mít negativní dopad na plnění úkolů daného orgánu veřejné správy (Ministerstvo financí, 2022, s. 7).“*

Jako další dvě základní kategorie veřejnosprávní kontroly lze identifikovat finanční a řídicí kontrolu. Předmětem finanční kontroly je posouzení respektování legislativních předpisů v rámci nakládání s veřejnými prostředky a zajištění jejich ochrany před riziky a nesoulady, které způsobuje právě jejich porušení. Předmětem finanční kontroly je také řádná informovanost vedoucího orgánu veřejné správy o hospodaření s veřejnými prostředky či o operacích, které s veřejnými prostředky souvisí (Rylková, 2019, s. 68).

Předmětem řídicí kontroly je kontrola veškerých finančních prostředků, s kterými příspěvková organizace hospodaří. Jedná se o příjmy, výdaje, náklady, výnosy, hospodaření s majetkem apod. Součástí řídicí kontroly je také realizace inventury a dalších aktiv a pasiv, tedy kontrola s nakládáním s fondy organizace, správné zařazení pracovníků do platových

tříd apod. V řádu pro vnitřní kontrolní systém je nutné uvést i definici příjmů, výdajů, výnosů či nákladů (Rylková, 2019, s. 68).

„V systému finanční kontroly je řídicí kontrola zařazena do vnitřního kontrolního systému. Řídicí kontrola je řídicí a kontrolní mechanismus, jehož cílem je snížení nebo případné vyloučení rizik, která ohrožují plnění úkolů orgánu veřejné správy a účelné, hospodárné a efektivní nakládání s veřejnými prostředky (Ministerstvo financí, 2022, s. 10).“

Řídicí kontrola je realizována od přípravy realizaci finanční (peněžní) operace až po závěrečné prověření po jejím uskutečnění. Z tohoto vyplývá, že lze v rámci řídicí kontroly rozlišit fáze kontroly (dle fází dané finanční operace) na předběžnou kontrolu, průběžnou kontrolu a následnou řídicí kontrolu (Ministerstvo financí, 2022, s. 11).

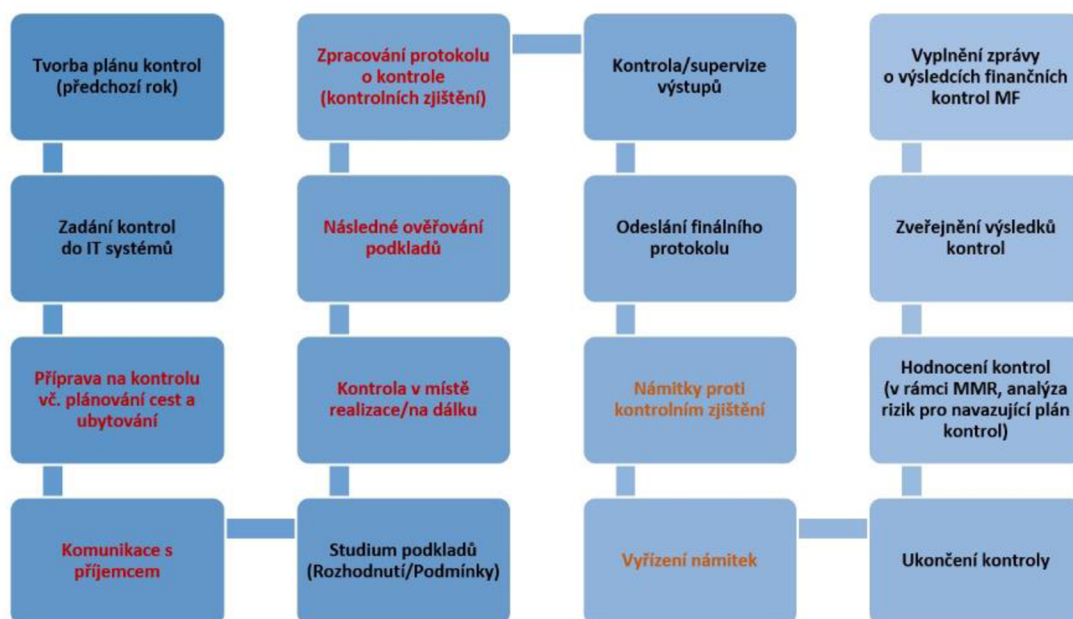
Efektivita veřejnosprávní kontroly je často podmíněna i důrazem na přípravu a plánování kontrolní činnosti. V praxi se však lze setkat s nevhodnou situací, kdy je příprava a kontrola opomíjena. Důvody mohou být různorodé, ale je zřejmé, že pak nelze dosáhnout žádoucí kvality kontrolní činnosti (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 10).

V rámci kontrolní činnosti by ze strany kontrolorů mělo docházet k dodržování určitých pravidel a zásad. Jako příklad mohou sloužit například různé pracovní standardy, jejichž cílem je vytvářet kritéria či celkový rámec pro účelné, systematické a vyvážené krky a akce, jenž musí kontrolor sledovat. V podstatě se jedná o pravidla kontroly. K základním pracovním standardům použitelným na všechny typy kontrol pak patří (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 14):

- Kontrolor má naplánovat kontrolu takovým způsobem, aby došlo k zajištění vysoce kvalitní kontroly, tedy z hlediska ekonomického, efektivnosti a účinnosti v přiměřené lhůtě.
- Kontrolní činnost kontrolorů má být také předmětem kontroly, a to na všech úrovních a všech kontrolních fázích. Tuto kontrolu mají provádět nejlepší pracovníci z řad kontrolorů.
- Kontrolor má v rámci určení rozsahu a předmětu kontroly prozkoumat a vyhodnotit spolehlivost interního řízení a kontroly. Kontrolor má rozvrhnout postup kontrolních kroků a procedur, kterými lze dosáhnout přiměřené jistoty zjištění chyb, nesprávností, nezákonných jednání, které mohou mít přímý a výrazný vliv na výsledky kontroly.

Následující obrázek vizualizuje rozšířený proces veřejnosprávní kontroly v organizacích veřejné správy, a to včetně souvisejících činností v modelovém příkladu. Jak je zřejmé, tak prvotní činností je tvorba plánu kontrol, na kterou navazuje zadání kontrol do informačních systémů. Od této chvíle je možné začít s přípravou kontrolní činnosti, včetně plánování cest a ubytování či komunikace s příjemcem. Kontrolor následně prostudovává podklady a provádí kontrolu, tj. buď na místě či na tzv. na dálku. Na základě této činnosti probíhá následné ověřování podkladů a dochází ke zpracování protokolu o kontrole (tj. kontrolních zjištěních). Dalším krokem je pak kontrola / supervize výstupů a odeslání finálního protokolu. Kontrolovaná organizace může definovat námitky proti kontrolním zjištěním a námitky musí být určitým způsobem vyřízené. Následně je kontrola ukončena, takže probíhá hodnocení kontrol, zveřejňují se výsledky kontrol a vyplňují se zprávy o výsledcích finančních kontrol apod. (Sklenář, 2023).

Obrázek 1 Rozšířený proces kontrol včetně souvisejících činností

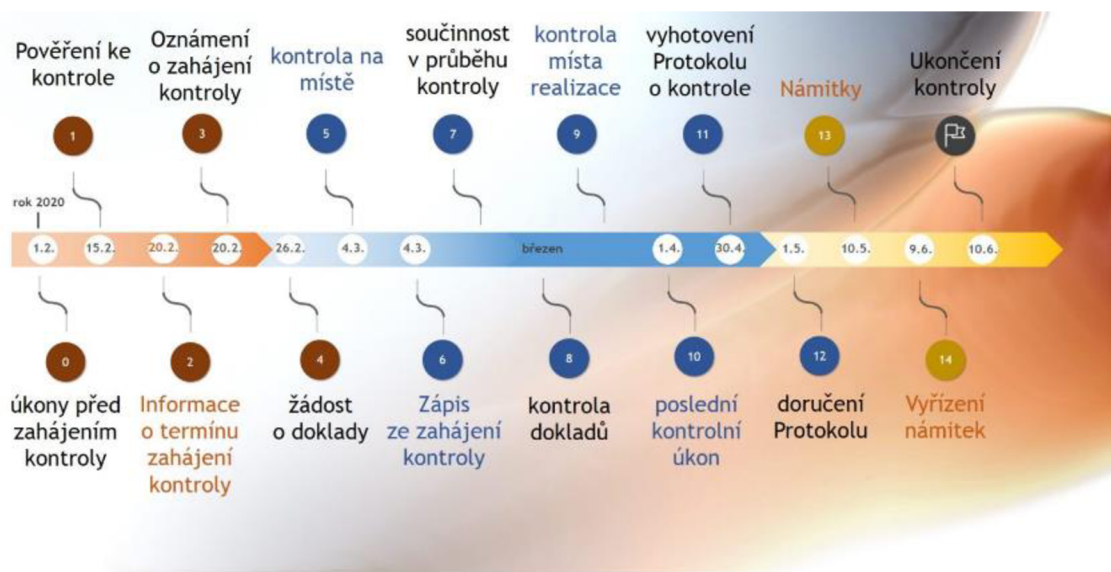


Zdroj: Sklenář, 2023

Proces veřejnosprávní kontroly představuje následující obrázek, a to opět na modelovém příkladu veřejnosprávní kontroly, včetně příklad termínů, kdy mohou jednotlivé činnosti v rámci kontroly probíhat. Z příkladu lze odvodit, jakým způsobem na sebe navazují jednotlivé kroky v rámci kontrolní činnosti. Proces je zahájen úkony před zahájením veřejnosprávní kontroly, dále pokračuje pověřením ke kontrole a určením

termínu zahájení kontroly. Následně dochází k žádosti o doklady ke kontrole a ke kontrole na místě. Z kontroly je pořízen zápis ze zahájení a je nutné zajišťovat součinnost v průběhu kontroly. Dále pak probíhá kontrola dokladů a kontrola místa realizace. Na toto navazují poslední kontrolní úkony a vyhotovení protokolu o kontrole. Dále pak dochází k doručení protokolu a případnému shromáždění námitek a jejich vyřízení. Posledním krokem je pak ukončení kontroly.

Obrázek 2 Proces veřejnosprávní kontroly



Zdroj: Sklenář, 2023

3.1.1 Základní pravidla nakládání s veřejnými prostředky – účelnost, hospodárnost, efektivnost

V rámci veřejnosprávní kontroly patří mezi klíčové oblasti zájmu určení toho, jestli je s veřejnými prostředky nakládáno dle určitých základních pravidel. K těmto základním pravidlům (principům) patří zejména účelnost, hospodárnost, efektivnost.

Základní pravidla při nakládání s veřejnými prostředky, tj. princip účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti, jsou formulované i legislativní úpravou, tj. zejména zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, ale také směrnicemi Evropské unie jako č. 2018/1046, kterou se stanovují finanční pravidla pro souhrnný rozpočet Unie (Ministerstvo financí, 2022, s. 3-4).

To znamená, že záměrem finanční činnosti ve veřejném sektoru není maximalizace zisku jako v soukromém sektoru. Požadavek na maximalizaci zisku je zde nahrazen důrazem na zajištění účelnosti, hospodárnosti a efektivity (Máče, 2018, s. 71).

Účelnost znamená takové využití veřejných prostředků, které zajišťuje optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů (Česká republika, 2022).

Účelnost nakládání s veřejnými prostředky se projevuje tím, že dosažené výsledky odpovídají stanovené a prokázané potřebě. K tomuto musí dojít k jasné identifikaci potřeby, tedy k identifikaci účelu vynakládání veřejných prostředků, který musí být v souladu s úkoly orgánu veřejné správy. V praxi to znamená, že je poptáváno správné zboží či správná služba (Ministerstvo financí, 2022, s. 3-4).

Hospodárnost je takové využití veřejných prostředků pro zajištění definovaných úkolů, které sebou přináší, co nejnižší vynaložení těchto prostředků, avšak při dodržení odpovídající kvality plnění úkolů (Česká republika, 2022).

Hospodárnost nakládání s veřejnými prostředky se vyznačuje tím, že jsou zdroje dané k dispozici ve správnou dobu, v dostatečném množství, za plnění v přiměřené kvalitě s co nejvýhodnější cenou. Zřejmým projevem je také tlak na minimalizaci nákladů, které jsou nutné pro dosažení požadovaných výsledků (Ministerstvo financí, 2022, s. 3-4).

Efektivitou (efektivností) se rozumí takové využití veřejných prostředků, kterým bude dosaženo nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů v komparaci s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění (Česká republika, 2022).

Efektivní využití veřejných prostředků se vyznačuje dosažením, co nejlepšího vztahu mezi vynaloženými prostředky a dosaženými výsledky. V takovém případě dochází k maximalizaci přínosů, které je možné vynaložením prostředků dosáhnout (Ministerstvo financí, 2022, s. 3-4).

3.1.2 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém je základem pro efektivní řízení v každé organizaci. Význam tohoto systému ještě vzrostl na počátku nového tisíciletí, kdy došlo k řadě selhání a skandálům v oblasti řízení, ať už soukromých či veřejných organizací. V důsledku tohoto došlo k růstu poptávky po implementaci fungujících a efektivních vnitřních kontrolních systémů (Ujkani, Vokshi, 2019).

Vnitřní kontrolní systém si klade za cíl zajištění ochrany veřejných prostředků, které účetní kontrola nemůže zajistit, protože její podstatou je práce s informacemi z minulosti (Provazníková, 2015, s. 70).

Kvalitní systém vnitřní kontroly je pro každou organizaci přínosem, protože eliminuje riziko špatného hospodaření s finančními prostředky tím, že organizacím napomáhá k efektivnější kontrole, která pak vede právě k identifikaci chyb a nesrovnalostí (Aziz, Said, Alam, 2015).

„Vnitřní kontrolní systém si klade za cíl především vytvořit podmínky pro efektivní účelné výkony v organizaci, jeho cílem je vyhodnocovat provozní, právní nařízení a snižovat tímto způsobem rizika, která vznikají v souvislosti s jejich nařízením. Cílem je také podávat včasné informace managementu např. o nedostacích a přijímat opatření vedoucí k nápravě (Rylková, 2019, s. 68).“

Z organizačního hlediska může podrobnosti o vnitřním kontrolním systému vymezovat interní směrnice (tedy řídicí dokumentace organizace). Interní směrnice by měla definovat a upravovat povinnosti v rámci finanční a řídicí kontroly, a to i z důvodu samotného řízení. Samozřejmým požadavkem je vycházení z legislativních předpisů, zákonů a vyhlášek (Rylková, 2019, s. 68).

Úkolem vnitřní kontroly v organizacích veřejného sektoru je vytvořit systém, který poskytne vedoucím pracovníkům relevantní informace. Pokud budou mít k dispozici právě takové informace, tak budou nést i vyšší odpovědnost za efektivní řízení organizace (Aziz, Said, Alam, 2015).

Vnitřní kontrolní systém se v orgánech veřejné správy dělí na dva podsystémy, kdy se jedná o systém finančního řízení a kontroly (řídicí kontrola) a systém interního auditu (Provazníková, 2015, s. 258-259).

Řídicí kontrolou se rozumí finanční kontrola, která je zajišťována odpovědnými řídicími pracovníky jako součást vnitřního řízení orgánu veřejné správy v rámci přípravy operací před jejich schválením, v rámci průběžného sledování realizovaných operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování a následného prověření vybraných operací v rámci hodnocení dosažených výsledků a správnosti hospodaření (Provazníková, 2015, s. 258-259).

Interní audit je organizačně oddělená a funkčně nezávislá jednotka, která se zabývá přezkoumáním a vyhodnocením přiměřenosti a účinnosti řídicí kontroly, včetně prověření správnosti vybraných operací (Provazníková, 2015, s. 259).

„Interní audit zahrnuje zejména audity finanční (ověřují, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním), audity systémů (prověřují a hodnotí systémy zajištění příjmů, včetně vymáhání pohledávek, financování činnosti a zajištění správy veřejných prostředků) a audity výkonů (zkoumají výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací) (Provazníková, 2015, s. 259).“

Vnitřní kontrolní systém má obsahovat takové řídicí a kontrolní mechanismy (resp. opatření), aby bylo umožněno získat minimálně přiměřené ujištění o tom, že je s veřejnými prostředky nakládáno účelně, hospodárně a efektivně. To znamená zejména vymezit práva a povinnosti pracovníků, pravidla řízení v souladu s legislativními, technickými a interními předpisy, provést sestavení, úpravy a sledování plnění veřejných rozpočtů, dále zajistit optimální oběh informací k řízení a kontrole veřejných financí, implementovat řídicí ekonomickou kontrolu, řídit rizika, ověřovat a schvalovat majetkové operace, zajistit vedení účetnictví a platební styk (Máče, 2018, s. 71).

Právě účetnictví je zdrojem široké řady užitečných informací o hospodaření daného subjektu, kdy lze takové informace využívat i za účelem kontrolní činnosti (Schiffer, 2009, s. 25).

Kvalitní vnitřní kontrolní systém poskytuje manažerům informace, které následně zkvalitňují jejich rozhodování. Takový systém vykazuje znaky v podobě (Ochrana et al., 2018, s. 57-58):

- Poskytování správných informací, ať už externího a interního charakteru.
- Poskytování informací ve správnou dobu a ve správné struktuře (ve formě grafického zpracování, tabulek, v textové formě, tištěné či elektronické) a objemu.
- Schopnost včasného upozornění na problémy.
- Dispozice systémem odchylkového řízení, které včas poskytne upozornění na blížící se negativní nebo pozitivní vývoj situace.

Hodnocení efektivity vnitřního kontrolního systému je v každé veřejné instituci závislé na nezávislém posouzení kontrolních mechanismů, kterými lze zajistit dodržování

účetních standardů, ochranu majetku a udržování výkonného pracovního prostředí, které je v souladu s etickými hodnotami (Yao, Yusheng, Bah, 2017).

Pro veřejnosprávní kontrolu a zajištění její efektivity je nutné disponovat minimálně základními informacemi o vnitřním kontrolním systému kontrolovaného subjektu, případně ve fázi přípravy vycházet z jeho předpokládané existence v konkrétní podobě, která je dána typem kontrolované osoby (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 11).

„Jaký je stav vnitřního kontrolního systému u organizací v České republice? Obecně je případem „špatná praxe“. Kontrola je zaměřena téměř bez výjimky na kontrolu účtů a dokumentů. Je opomíjena kontrola hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti vynaložených zdrojů (Ochrana et al., 2018, s. 57).“

Mělo by dojít k zajištění stavu, kdy je „vnitřní kontrolní systém provázaný se systémem oběhu účetních dokladů, se systémem podávání informací (reportingu – mít včas potřebné informace), manažerským účetnictvím a se systémem rozpočtování a strategického řízení (Ochrana et al., 2018, s. 57).“

Nové technologie ve veřejnosprávní kontrole

Rozvoj moderních informačních technologií může pomoci ke zkvalitnění veřejnosprávní kontroly. Takovou technologií je například umělá inteligence, která může být významnou inovací pro oblast veřejnosprávní kontroly v České republice. Dle praktických zkušeností je zřejmé, že postupy kontrolních orgánů se v delším časovém horizontu příliš nemění, což nelze chápat pozitivním způsobem. Při veřejnosprávní kontrole by mělo docházet k využití informačních systémů ve větší míře. Umělá inteligence například umožňuje identifikovat rizika platebních transakcí, zajistit základní účetní operace (jako přepis účtenek a faktů, schvalování párování plateb, identifikaci anomálií) apod. Navíc je umělá inteligence schopná strojového učení čili se může zdokonalovat dle aktuálních potřeb subjektu (Kvapil, 2023).

3.2 Legislativní rámec veřejnosprávní kontroly v České republice

Veřejnosprávní kontrola má tedy podstatnou důležitost, která je nutná pro zajištění kvalitního fungování veřejné správy. Z tohoto důvodu je předmětem i legislativní úpravy. Základním právním předpisem je pak zákon č. 320/2001 Sb., zákon o finanční kontrole ve veřejné správě, ale podstatné jsou i další legislativní dokumenty.

3.2.1 Zákon č. 320/2001 Sb., zákon o finanční kontrole ve veřejné správě

V České republice upravuje problematiku veřejnosprávní kontroly zákon č. 320/2001 Sb., zákon o finanční kontrole ve veřejné správě. Legislativní předpis se zaměřuje na vymezení uspořádání a rozsahu finanční kontroly realizované mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a uvnitř orgánů veřejné správy. Definiuje předmět, hlavní cíle a zásady finanční kontroly realizované dle tohoto zákona či dle zvláštních právních předpisů, pokud tyto předpisy stanoví jinak (Česká republika, 2022).

Mezi hlavní cíle finanční kontroly dle zákona č. 320/2001 Sb. patří (Česká republika, 2022):

- Prověření dodržování legislativních předpisů a opatření, která byla přijata orgány veřejné správy v rámci těchto předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky za účelem zajištění stanovených úkolů těmito orgány.
- Prověření zajištění ochrany veřejných prostředků proti rizikům, nesrovnalostem či dalším nedostatkům, které jsou způsobené primárně porušením legislativních předpisů, nehospodárností, neúčelností, neefektivitou při nakládání s veřejnými prostředky nebo trestnou činností.
- Prověření včasnosti a spolehlivosti informování vedoucích orgánů veřejné správy o nakládání s veřejnými prostředky, o realizovaných operacích, o jejich průkazném účetním zpracování s cílem účinného usměrňování činnosti orgánů veřejné správy v souladu s definovanými úkoly.
- Prověření hospodárnosti, efektivity a účelnosti při výkonu veřejné správy.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole stanovuje i kontrolní metody a kontrolní postupy, které se v rámci finanční kontroly používají či uplatňují. K základním kontrolním metodám (Česká republika, 2022):

- Identifikace reálného stavu v oblasti hospodaření s veřejnými prostředky a jeho komparace s příslušnou dokumentací.
- Identifikace správnosti postupů při hospodaření s veřejnými prostředky.
- Šetření a ověření skutečností souvisejících s operacemi.
- Kontrolní výpočty.

- Analyzování údajů ve finančních výkazech či jiných informačních systémech a vyhodnocení jejich vzájemných vztahů.

Z hlediska konkrétních kontrolních postupů se lze při výkonu finanční kontroly setkat s následujícími (Česká republika, 2022):

- Schvalovací postupy – realizují se za účelem prověření podkladů připravovaných operací. V případě identifikace nedostatků se dané operace pozastaví, dokud nedojde k odstranění nedostatků.
- Operační postupy – zaměřují se na úplnost a přesnost průběhu operací až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování, kdy obsahují i kontrolní techniky v rámci prověřování jejich dokumentace a sestavení účetních, či jiných finančních a statistických výkazů, hlášení a zpráv.
- Hodnotící postupy – soustředí se na posouzení údajů o realizovaných operacích ukládaných v zavedených informačních systémech a obsažených v účetních, či jiných finančních a statistických výkazech, hlášeních a zprávách, či v rámci komparace se schválenými rozpočty a vyhodnocení jejich důsledků v oblasti celkového hospodaření.
- Revizní postupy – zaštiťují prověření správnosti vybraných operací, ale také revizní postupy k funkčně a organizačně nezávislému vyhodnocení přiměřenosti a účinnosti finanční kontroly implementované v rámci systému řízení.

Od svého vzniku a zahájení účinnosti byl tento zákon i několikrát novelizován. Například novela zákona o finanční kontrole z roku 2019 zajistila úplnou transpozici směrnice Evropské unie č. 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, která ukládá povinnost nastavit systémy řízení a kontroly veřejných financí ve všech organizacích sektoru vládních institucí. Tímto dojde ke zlepšení dohledu a monitoringu využití financí ve veřejném sektoru. Jedná se o spíše technickou novelu, která rozšiřuje okruh subjektů vymezených pod pojmem orgán veřejné správy. Na takové subjekty se pak vztahují principy dosavadní legislativní úpravy, tj. principy řízení a kontroly veřejných financí (zejména s důrazem na požadavek účelného, hospodárného, efektivního a přiměřeného řízení) (Glogar, 2019).

V současnosti je připravována další novela zákona o řízení a kontrole veřejných financí, tj. ve fázi návrhu věcného záměru, který předložilo Ministerstvo financí.

To znamená, že jsou momentálně navržené změny v zákonné úpravě, které jsou diskutované s příslušnými zájmovými skupinami. Jedná se například o zástupce akademické obce, které se na přípravě podílí nejen z hlediska návrhů a námětů ke změnám, ale také například provádí výzkumy (tj. mezinárodní komparaci a zhodnocení stávajícího systému řízení a kontroly veřejných financí, realizují analýzu fungování vnitřních kontrolních systémů orgánů veřejné správy, analýzu řízení o porušení rozpočtové kázně, analýzu regulace interního auditu v podmínkách českého právního řádu. Je využito spolupráce například s Ekonomicko-správní fakultou Masarykovy univerzity, Právnickou fakultou Masarykovy univerzity, Právnickou fakultou Univerzity Karlovy. Ministerstvo financí České republiky realizuje i vlastní analytickou činnost v rámci přípravy konečné podoby zákony, ale také provádí mezinárodní konzultace. K dalším zájmovým skupinám, s kterými je návrh zákona konzultován patří Sdružení místních samospráv ČR, Svaz měst a obcí ČR, Asociace krajů ČR atd. Na přípravě se podílí i nezávislá hodnotící komise složená ze zástupců akademické obce a subjektů regulace. K předložení návrhu věcného záměru vládě by mělo dojít v prosinci roku 2023. Navrhovaná platnost je stanovena k 1. 1. 2026 a navrhovaná účinnost pak k 1. 1. 2027 (Ministerstvo financí České republiky, 2023).

V rámci novely zákona se Ministerstvo financí České republiky zaměřuje eliminaci problémů v kritických oblastech stávajícího stavu, ke kterým patří (Ministerstvo financí České republiky, 2023): *„řídící kontrola x vnitřní kontrolní systém x systém finanční kontroly x interní audit, požadavky na vnitřní kontrolní systém, hospodárnost, efektivnost a účelnost, příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní, vazba na volené orgány a další zúčastněné osoby, předběžná řídicí kontrola před vznikem závazku, předběžná řídicí kontrola po vzniku závazku, průběžná a následná řídicí kontrola, marginální výdaje, neočekávané výdaje, limitovaný příslib, finanční řízení x ověření rozpočtového krytí, zřízení interního auditu, pojetí interního auditu.“*

Konkrétněji pak jde zejména o řešení následujících problémů, které by měla novela řešit (Ministerstvo financí České republiky, 2023):

- Nejasné vymezení rolí v řídicí kontrole jako příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní, vztahy mezi vedoucími zaměstnanci a pracovníky daného orgánu veřejné správy, určení souvislostí ohledně zastupitelnosti, nemožnost outsourcingu a zajištění ze strany zřizovatele.

- Nejasnosti v rámci vazeb na volené orgány a další osoby – vymezení role příkazce operace v rámci operací schvalovaných radou / zastupitelstvem, úkony realizované na základě rozhodnutí rady / zastupitelstva a v jeho intencích, role dalších osoby, které se v organizaci podílí na rozhodování, ale nevystupují v rámci řídicí kontroly (specializované útvary, jednotlivé úrovně řízení dle stanovených limitů), problémy v oblasti navzájem souvisejících operací (typu sdruženého schvalování, dvoustupňového schvalování podmínek, operativního čerpání v souladu se stanovenými podmínkami).
- Nejasné definování fází řídicí kontroly a odpovědností – v praxi se objevují nedostatky v předběžné řídicí kontrole před vznikem závazku, předběžné řídicí kontrole po vzniku závazku, v průběžné a následné řídicí kontrole, v časovém rozlišení jednotlivých fází, v průběžné kontrole u všech operací a na vzorku operací, ale také ve vymezení odpovědností za průběžnou a následnou kontrolu.
- Charakterizace procesních výjimek a (ne)výjimek – v případě například neočekávaných příjmů a výdajů, plateb v hotovosti a bankovní kartou, marginálních příjmů a výdajů, mandatorních výdajů a transferů, limitovaných příslibů.
- Neupřesnění souvislostí finančního řízení a rozpočtového krytí – problémy při prověřování rozpočtových rizik a potvrzení zajištěného rozpočtového krytí, slučování role hlavní účetní s přímou podřízeností příkazce operace, nevhodná míra centralizace a kompetence v rámci postavení příkazců operací, nezohlednění trendu digitalizace úřadů / řídicích procesů a digitalizace plateb.
- Problémy při plnění povinnosti zřízení interního auditu – stále je podceňována tato povinnost, není dostatečně personálně zajištěna.
- Chápání pojetí interního auditu – objevují se nedostatky jako například důraz interního auditu na oblasti, ve kterých nepanují významná rizika, úplné zaměňování poskytování objektivní zpětné vazby s poradenstvím, formalistní pojetí (ověření splnění zákonem stanovených povinností, případně vnitřních předpisů), komplikovaný obsah výsledných zpráv, převažující přílišná popisnost výsledných zpráv bez analýzy systémových příčin a definice návrhů a doporučení ke zlepšení, formulování obecných či šablonovitých doporučení bez existence přidané hodnoty pro vedení organizace či reálné zlepšení procesů, absence řádného projednání zjištění a doporučení s auditovanými osobami, posouzení a zohlednění argumentů druhé

strany, aktivní účast na přípravě a realizaci opatření navazujících na zjištěné nedostatky.

Řešení těchto problémů si v rámci novely zákona vyžádá například centralizaci útvarů interního auditu na úrovni obce a kraje, kdy by měl útvar interního auditu rozšířenou působnost na celou příslušnou kapitolu rozpočtu kraje včetně zřizovaných složek a příspěvkových obcí (tj. dnešní systém finanční kontroly) a povinně by muselo dojít ke zřízení útvaru interního auditu a kontroly. Dále novela počítá se sjednocením požadavků na vzdělávání a profesní způsobilost interních auditorů, včetně zkoušky zvláštní odborné způsobilosti. Dále by mělo být povinné ze zákona dodržování mezinárodních standardů (tj. Mezinárodní rámec profesní praxe interního auditu (IIA) a klíčové prvky auditu budou přímo definované v zákoně. (Ministerstvo financí České republiky, 2023).

Aplikace novely zákona do praxe bude pravděpodobně narážet na určité limity a mantinely, které jsou dané tím, že v České republice působí 19 255 orgánů veřejné správy (tj. například správců kapitol státního rozpočtu a ostatních organizačních složek státu, státních příspěvkových organizací, státních fondů, krajů, obcí, městských částí a jejich příspěvkových organizací a zřízených právnických osob, zdravotních pojišťoven, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí atd.) Každý z těchto orgánů musí splňovat požadavky na odborný aparát a vedoucí pracovníky s ohledem na zajištění efektivní kontroly. Novela zákona navíc přináší úpravy zasahující do vnitřních vztahů v rámci organizací a v rámci rozpočtových celků. Dále bude nutné provést i novelizaci dalších zákonů jako je zákon o krajích, zákon o obcích apod. (Ministerstvo financí České republiky, 2023).

Cílem novely zákona je dosáhnout stručné, jasné a srozumitelné právní úpravy, které vymezí klíčové zásady, práva a povinnosti, bude minimalizovat konkrétní úpravy procesních postupů (jak), vytvářejí prostor pro vlastní vnitřní pravidla a povinnosti k jejich stanovení, poskytne podporu v rámci vzorových interních předpisů, metodických pokynů či výkladů. V konečném důsledku dojde k vytvoření silných interních audit, které budou schopné posoudit přiměřenost stanovených pravidel a zjištění a doporučení dostatečně obhájit (Ministerstvo financí České republiky, 2023). Pokud nebude zákon přijat, bude nadále postupováno dle současné právní úpravy.

Příklady nahlížení na rozsah odpovědnosti za vnitřní kontrolní systém soudy

Problematika veřejnosprávní kontroly a odpovědnosti za vnitřní systém kontroly je řešena i v rámci soudních sporů, které v České republice probíhají. Z uzavřených judikátů lze uvést například případ, kdy došlo k odvolání ředitelky příspěvkové organizace (školní jídelny) zřizovatelem, protože dle zřizovatele docházelo k porušování zákona o finanční kontrole. Žalobkyně se domáhala zneplatnění výpovědi. Soud prvního stupně dospěl k závěru, že na straně žalobkyně došlo k pochybení ve vztahu k realizaci kontroly účetnictví, za které nesla odpovědnost, avšak předtím plnila svoje povinnosti řádným způsobem, a také odhalila, jakým způsobem dochází ze strany účetní ke zkreslování účetnictví. Soud připustil, že žalobkyně neměla dostatečným způsobem nastaven systém vnitřní kontroly, avšak odvolání ředitelky z funkce nebylo provedeno řádně, protože nebylo řádně zdůvodněno. Odvolací soud následně konstatoval, že se ředitelka na vzniku škody přímo spolupodílela tím, že nerealizovala vnitřní kontrolu – nezajistila opravu příslušné evidence stravného, systém průběžné a následné kontroly nebyl nastaven dostatečně a přetrvával problém v oblasti realizace vnitřní kontroly dle zákona o finanční kontrole. Při vnitřní kontrole si tedy počínala hrubě nedbale, takže docházelo ke zpronevěře finančních prostředků podřízenou pracovníci. Odvolací soud tedy konstatoval, že je výpověď platná. Dovolací soud však následně označil tento rozsudek odvolacího soudu za nesprávný. Z tohoto a dalších judikátů pak plyne zjištění, že odpovědnost má vedoucí orgánu veřejné správy nejen za nastavení vnitřního kontrolního systému, ale také za jeho fungování. Systematickou kontrolu funkčnosti vnitřního kontrolního systému či samotnou kontrolu nemusí vedoucí orgánu veřejné správy realizovat osobně. Zároveň nepostačuje pouhé ujištění jinou osobou, že vnitřní kontrolní systém funguje, protože je nezbytné funkčnost vnitřního kontrolního systému prokázat (Bauer, 2023).

3.2.2 Další legislativní předpisy

Problematikou veřejnosprávní kontroly se zabývají i další legislativní nařízení, i když například jen okrajově. K těmto zákonům patří například (Ministerstvo financí, 2022, s. 14-38):

- Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí;
- Zákon č. 250/2000 Sb., zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů;

- Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti;
- Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek;
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech.

Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, se orientuje na definici předmětu, hlediska, postupu a pravidel přezkoumání. Tento legislativní předpis klade důraz na problematiku přezkoumávání hospodaření subjektů veřejné správy, včetně územních celků. To se vztahuje i k problematice veřejnosprávní kontroly a finanční kontroly. U příspěvkových organizací přezkoumávající orgán kontrolu zaměřuje na hospodaření a nakládání s majetkem a s příspěvkem, které příspěvkové organizace územní celek poskytnul (Česká republika, 2022 b).

Zákon č. 250/2000 Sb., zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, klade důraz na úpravu tvorby, postavení, obsahu a funkce rozpočtů územních samosprávných celků, kdy také definuje pravidla jejich hospodaření s finančními prostředky. Tento zákon definuje i souvislosti pro zřizování či zakládání právnických osob územních samosprávných celků. Znění zákona charakterizuje pravidla tvorby rozpočtů územních samosprávných celků, což souvisí právě i s problematikou kontroly. Územní samosprávné celky musí vykonávat kontrolu svého hospodaření na základě zvláštních právních předpisů upravujících finanční kontrolu ve veřejné správě. Pravidla finančního hospodaření formuluje legislativa i pro příspěvkové organizace (Česká republika, 2023 b).

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, se zaměřuje na úpravu pravidel rozpočtové odpovědnosti veřejných institucí v sektoru veřejných institucí a působnosti Národní rozpočtové rady. Územním samosprávným celkům ukládá povinnost klást důraz na zdravé a udržitelné veřejné finance, které vhodně podporují hospodářský a společenský rozvoj, zaměstnanost či mezigenerační soudržnost, tj. zejména prostřednictvím dodržování pravidel transparentnosti, účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti při nakládání s veřejnými financemi. Pravidla stanovená tímto zákonem se vztahují i na příspěvkové organizace zřízené územním samosprávným celkem, tedy i krajem (Česká republika, 2022c).

Zákon č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, definuje pravidla zadávání veřejných zakázek, tedy uzavírání úplatných smluv mezi zadavatelem a dodavatelem, z kterých vyplývá povinnost dodavatele poskytnout dodávky, služby či stavební práce.

K zadavatelům se v tomto případě mohou řadit jak kraje, tak i jejich příspěvkové organizace (Česká republika, 2023c).

Zákon o rozpočtových pravidlech lze chápat jako klíčovou legislativní úpravu, na které je založen vztah mezi zřizovatelem (tj. územní samosprávný celek) a zřizovanou příspěvkovou organizací. Aplikace zákona však souvisí i s dalšími právními předpisy, které dopadají například na schvalovací a procesní postupy, tj. například zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů. Tato legislativa formuluje například pravomoci zastupitelstva a rady územního samosprávného celku, které se vždy musí podílet na rozhodování o fungování příspěvkové organizace. Dále je nutné reflektovat i další legislativní předpisy, které například upravují činnost jednotlivých příspěvkových organizací v závislosti na jejich hlavním účelu a činnosti, pro kterou byly zřízené (Maderová Voltnerová, Tégl, 2011, s. 6-8).

3.3 Veřejnosprávní kontrola v příspěvkových organizacích zřizovaných kraji České republiky

Vzhledem k obsahu praktické části je nutné představit v následujícím textu základní a teoretické poznatky o veřejnosprávní kontrole v příspěvkových organizacích zřizovaných kraji České republiky. To znamená představit kraje a příspěvkové organizace či základní typy kontrol, které v těchto příspěvkových organizacích kraje realizují.

3.3.1 Kraje a příspěvkové organizace

Zákon č. 129/2000 Sb., zákon o krajích, charakterizuje kraje jako územní společenství občanů, které mají právo na samosprávu. Jde o veřejnoprávní korporaci, která vlastní majetek a disponuje příjmy dle platné legislativy. Kraj hospodaří s vlastním rozpočtem a v právních vztazích vystupuje svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů. Primárním cílem kraje má být péče o všestranný rozvoj vlastního území a o potřeby svých občanů (Česká republika, 2023).

Kraje jako územní samosprávné celky dle znění zákona č. 320/2001 Sb., realizují kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkových organizací ve své působnosti. Dále vykonávají veřejnosprávní kontrolu u žadatelů o veřejnou finanční podporu či u příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují. Kraje mají povinnost vytvořit systém finanční kontroly dle znění zmíněného zákona tak, aby došlo k zajištění finanční

kontroly jak v rámci vlastního hospodaření, tak i v rámci hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působnosti. Zároveň musí kraje zajistit prověřování přiměřenosti a účinnosti tohoto systému a pravidelně (minimálně jednou ročně) jeho hodnocení (Česká republika, 2022).

Oproti zahraničí je v českém prostředí specifickým, že „*zatímco v našem prostředí se maximální pozornost věnuje vlastní realizaci, tedy výkonu kontroly, v evropském prostředí...se výrazně preferuje přípravná část, kdy je program (jako tzv. minimální pozice – tedy to, co kontrolor na místě zkontrolovat musí) připraven tak, že vlastní kontrolu mohou vykonávat (a také často vykonávají) kontroloři zcela automaticky a spíše formou vyplňovaných dotazníků – tzv. check-list (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 15).*“

Kontrolním orgánem v příspěvkové organizaci je útvar vnějšího auditu zřizovatele, případně útvar interního auditu, pokud jej má příspěvková organizace zřízen (Rylková, 2019, s. 19).

V rámci hospodaření kraje platí, že „*majetek kraje musí být využíván účelně a hospodárně v souladu s jeho zájmy a úkoly vyplývajícími ze zákona vymezené působnosti. Kraj je povinen pečovat o zachování a rozvoj svého majetku (Česká republika, 2023).*“

Frekvence výkonu veřejnosprávní kontroly není legislativou nijak nařízena. Výkon veřejnosprávní kontroly na místě se řídí kontrolním řádem, který stanovuje, že má docházet ke kontrole dle plánu. Plán musí být vytvářen tak, aby respektoval cíle finanční kontroly, reflektoval výskyt rizik u příspěvkových organizací a dbal na dodržování zásad účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti (Ministerstvo financí, 2022, s. 8).

Příspěvkové organizace představují formu státních neziskových organizací, které jsou zároveň subjektem veřejného práva. Zřizují se jako právnické osoby a svoji činnost realizují v různých oblastech, ať už na celostátní či municipální úrovni. K typickým oblastem jejich působení patří vzdělávání, zdravotnictví, obrana, bezpečnost, sociální služby, kultura, sport (Rylková, 2019, s. 19).

Příspěvkové organizace se zřizují na státní úrovni, ale také na úrovni jednotlivých samosprávných celků. Jedná se o právnické osoby, které mají rozmanitý rozsah, strukturu a složitost fungování. U příspěvkových organizací územních samosprávných celků (tedy i krajů) platí, že jejich primárním zdrojem hospodaření je majetek svěřený od zřizovatele,

a to v rozsahu, který je stanoven zřizovací listinou. Zřizovatel příspěvkové organizaci poskytuje příspěvek na provoz, kdy případný vytvořený zisk v rámci vedlejší činnosti může příspěvková organizace využívat jen ve prospěch hlavní činnosti (Krechovská, Hejduková, Hommerová, 2018, s. 27-28).

„Kraj, obec (územní samosprávný celek) zřizuje příspěvkovou organizaci pro takové činnosti, které spadají do jejich působnosti a jsou zpravidla neziskového charakteru nebo, u kterých jejich rozsah, struktura a složitost vyžadují samostatnou právní subjektivitu (Rylková, 2019, s. 22).“

Příspěvkové organizace se tedy nezakládají za účelem dosahování zisku, ale realizují úkoly, které jsou veřejně prospěšné. Z hlediska účetnictví se jedná o účetní jednotky, které svoje služby a produkty poskytují za ceny, jenž nestačí na úhradu jejich nákladů. Z tohoto důvodu jsou financované ze státního rozpočtu nebo rozpočtu územního samosprávného celku, či z jiného zdroje (jako například dobrovolného svazku obcí). Poskytnuté prostředky jsou pak prostředkem pro kompenzaci rozdílu mezi náklady a výnosy (Svobodová, 2021, s. 13).

Činnost a podstata příspěvkové organizace tedy přímo předpokládá, že nebude generován žádný zisk, ale hospodaření bude ztrátové či vyrovnané. Dalším specifikem je využití dotací jako hlavního zdroje financování (Mitwallyová, 2014).

Příspěvková organizace zřízená územně samosprávným celkem (tj. i krajem) spravuje majetek svého zřizovatele, a také hospodáří s majetkem, který v rámci svojí existence získala (to mohou být dary, dědictví apod.) Zřizovatel určuje podmínky nakládání s majetkem ve zřizovací listině (Vávrová, 2007).

Příspěvkové organizace patří mezi účetní jednotky, které jsou předmětem zájmu v rámci účetnictví. Účetnictví je vymezeno jako systém, jenž se zakládá na přesně definovaných a obecně uznávaných zásadách, které umožňují podat reálný obraz skutečnosti a zajišťovat, aby každá informace byla průkazná, správná a úplná (Máče, 2018 b, s. 39).

Příspěvkové organizace vykazují různá specifika. Mezi nejvíce běžná specifika příspěvkových organizací se řadí zejména následující (Vávrová, 2007):

- Výrazná vazba příspěvkové organizace na svého zřizovatele, zejména s ohledem na rozpočet – právě zřizovatel poskytuje organizaci příspěvek na provoz, a to zejména v návaznosti na výkony či jiná kritéria potřeb. Hospodářská činnost

příspěvkové organizace se řídí rozpočtem a tento rozpočet musí být vyrovnaný čili obsahovat pouze výnosy a náklady, jenž mají souvislost s poskytovanými službami v rámci hlavní činnosti příspěvkové organizace.

- Existence rozpočtových a dalších finančních účtů, tedy příspěvků a dotací na provoz ze strany zřizovatele.
- Hospodaření probíhá dle fondů, což je největším rozdílem oproti soukromým podnikům. Jde o fondy majetkové, finanční a peněžní.
- Náklady a výnosy se člení z pohledu hlavní a hospodářské činnosti. Hlavní činnost určuje zřizovací listina, stejně jako doplňkové činnosti. Doplňkovou činnost zřizovatel povoluje, aby organizace mohla lepším způsobem využívat veškeré hospodářské možnosti a odbornost pracovníků. Avšak tato činnost nemůže narušovat plnění primární činnosti organizace.

Příspěvkové organizace jsou specifickým znakem České a Slovenské republiky, protože v zahraničí lze obdobnou společnost nalézt jen složitě (určitá obdoba existuje ve Francii, Německu či Rakousku) (Mítwallyová, 2014).

Pro veřejnosprávní kontrolu příspěvkových organizací je specifické, že „v praxi může totiž poměrně často dojít k situaci, kdy vedle sebe souběžně funguje více norem, přičemž se mohou někdy poměrně zásadně míjet, nebo být i ve vzájemné kolizi a názor kontrolního pracovníka může být z hlediska teoretického zcela odlišný od praxe, která je v kontrolovaném orgánu zcela samozřejmá (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 12).“

Z povahy veřejnosprávní kontroly se může zdát, že kontrolní orgány se budou pohybovat v prostředí důvěrném známém, ale v praxi mohou vstupovat do prostředí z hlediska běžné legislativy zcela atypického. Příspěvkové organizace jako městské lesy, kulturní zařízení, zoologické a botanické zahrady jsou výrazně specifické, stejně jako jejich hospodaření. V prostředí těchto příspěvkových organizací mohou platit různorodé normy, které například neodpovídají běžné praxi ve veřejné správě. Kontrolor však musí tato specifika respektovat. Zásadní chybou kontrolora je situace, když není ochoten se s těmito normami seznamovat, či je vůbec brát na vědomí (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 11-12).

„Efektivita příspěvkové organizace závisí také na účinné kontrole ze strany zřizovatele. Je třeba, aby veřejnosprávní kontrola byla pravidelně vykonávána zřizovatelem. Obvyklá praxe je, že veřejnosprávní kontrola se provádí v každé příspěvkové organizaci jednou za 3 roky. Její zaměření je především ekonomické. Dále zaměstnanci zřizovatele

poskytují příspěvkovým organizacím metodickou podporu, a to nejen v oblasti ekonomické, ale například v oblasti právní (Mitwallyová, 2014, s. 789).“

Krajské příspěvkové organizace se zřizují za účelem plnění určitých úkolů, které zároveň souvisí s hospodářským využitím krajského majetku a se zabezpečením veřejně prospěšné činnosti. To je dáno obecným předpokladem, že u některých úkolů kraje je vhodnější, aby je kraj zabezpečoval prostřednictvím k tomu zřízených subjektů a složek, než prostřednictvím svých orgánů (Strejčková, 2011).

V oblasti sociálních služeb se příspěvkové organizace financují dle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách. Klíčovým zdrojem jejich příjmů jsou dotace ze státního rozpočtu, příspěvky na péči klientům, platby od klientů, ale také dotace od zřizovatelů atd. (Rylková, 2019, s. 93-94).

V oblasti kultury příspěvkové organizace také hospodaří s vyrovnanými rozpočty, ale mohou nastat i výjimky, pokud vytváří autorská díla, která následně přináší kladné hospodářské výsledky. U kulturních organizací jsou dále hlavním zdrojem příjmů dotace z veřejných rozpočtů či tržby ve formě vstupného (Rylková, 2019, s. 95).

Vnitřní kontrolní systém příspěvkových organizací sestává z realizace předběžné, průběžné a následné kontroly. Implementace vnitřního kontrolního systému a dodržování pravidel jeho provozu má být zajištěna ředitelem příspěvkové organizace, který za toto nese odpovědnost. Předběžná kontrola má povahu ex ante auditu a měla by být součástí plánů příspěvkové organizace na daný rok, měla by ovlivňovat rozpočet a jeho ukazatele. Průběžná kontrola v průběhu daného období sleduje, jakým způsobem dochází k plnění ukazatelů. Následná (či závěrečná) kontrola na konci daného období proěřuje, jakým způsobem došlo k naplnění stanovených ukazatelů definovaných v plánu (Ochrana et al., 2018, s. 57).

3.3.2 Předběžná kontrola

Předběžnou kontrolou lze charakterizovat jako takovou, která předchází rozhodnutím schválení použití veřejných prostředků, kdy kontrolní orgány proěřují podklady předložené kontrolovanými osobami pro připravované operace před jejich uskutečněním. To znamená, že se tato kontrola soustředí zejména na období před přijetím rozhodnutí či uzavření

smlouvy, která zavazuje orgány veřejné správy k veřejným výdajům či jiným plněním majetkové povahy (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 7).

Ambicí předběžné kontroly je zajistit ověření, jestli připravovaný výdaj či příjem je nezbytný pro plnění cílů orgánů veřejné správy, tedy je účelný, hospodárný a efektivní. Zároveň je zjišťován i jeho soulad s platnou legislativou a řízením rizik (Ministerstvo financí, 2022, s. 11).

3.3.3 Průběžná kontrola

Průběžná kontrola je realizována u operací, které probíhají průběžně v reálném čase a orientuje se hlavně na posouzení, jestli dochází k dodržení stanovených podmínek a postupů (tj. stanovených na počátku operace) při jejich realizaci, vypořádávání a vyúčtování. Dále se zkoumá, jestli se probíhající operace přizpůsobují novým rizikům při případných změnách ekonomických, legislativních či provozních (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 7).

3.3.4 Následná řídicí kontrola

U následné kontroly dochází ke kontrole vykonávané následně, tedy v době po vyúčtování operací. Zde je prověřováno a hodnocení, jestli zaznamenané údaje o hospodaření s veřejnými prostředky věrně zobrazují zdroje, stav a pohyb veřejných prostředků, jestli odpovídají skutečnostem rozhodným pro uskutečňování veřejných příjmů, výdajů a obecně nakládání s veřejnými prostředky. Podstatnou součástí tohoto typu kontroly je ověření, jestli jsou kontrolované operace v souladu s legislativními prostředky, schválenými rozpočty, programy, projekty, smlouvami apod. (Dvořák, Dvořáková, 2004, s. 7).

Následná veřejnosprávní kontrola je územními samosprávnými celky vykonávána po vyúčtování operací. Tuto formu kontroly lze provádět na vzorku operací, na kterém se prověřují skutečnosti rozhodné pro hospodaření s veřejnými prostředky v rámci zajišťování úkolů a schválených záměrů a cílů kontrolované příspěvkové organizace či příjemce veřejné finanční podpory. Účelem této kontroly je zajištění efektivního nakládání s veřejnými prostředky v budoucnosti (Ministerstvo financí, 2022, s. 10).

Následná veřejnosprávní kontrola ověřuje (Ministerstvo financí, 2022, s. 10):

- Soulad údajů o hospodaření s veřejnými prostředky s rozhodnými skutečnostmi pro uskutečnění příjmů a výdajů a nakládání s veřejnými prostředky.
- Akceptování a plnění opatření pro odstranění, zmírnění či předcházení rizik.
- Harmonizace operací s platnou legislativou, schválenými rozpočty, projekty, programy, smlouvami a dalšími rozhodnutími.
- Soulad realizovaných operací s principy účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti.

4 Praktická část

Praktická část práce se zabývá představením Jihočeského kraje a jeho příspěvkových organizací ve vybraných oblastech, u kterých je následně zkoumán vnitřní kontrolní systém (došlo k výběru příspěvkových organizací ze sociální a kulturní části). Dále jsou představené výsledky veřejnosprávních kontrol hospodaření u příspěvkových organizací Jihočeského kraje. Na základě shrnutí všech poznatků pak dochází k definici návrhů a doporučení ke zlepšení.

4.1 Jihočeský kraj a jeho příspěvkové organizace v sociální a kulturní oblasti

Jihočeský kraj se rozkládá v jižní až jihozápadní části České republiky, kdy sousedí s Plzeňským, Středočeským, Jihomoravským krajem a Krajem Vysočina. Celková rozloha Jihočeského kraje činí 12,8 % z celkové rozlohy České republiky. Z hlediska administrativního členění je kraj rozdělen na sedm okresů, tj. Tábor, Strakonice, Prachatice, Písek, Jindřichův Hradec, Český Krumlov a České Budějovice. Dále se zde nachází 17 správních obvodů obcí s rozšířenou působností a 37 správních obvodů obcí s pověřeným obecním úřadem (Jihočeský kraj, 2020).

Vizi Jihočeského kraje je být inteligentním regionem, který vytváří ideální podmínky pro život svých občanů. Kraj má být atraktivní oblastí pro podnikatele a neustále dohánět nejlépejší kraje v České republice, aby se stal plně konkurenceschopným ve středoevropském prostoru (Jihočeský kraj, 2020).

Jihočeský kraj zřizuje různé příspěvkové organizace. V řadě případů se jedná o příspěvkové organizace, jejichž původním zřizovatelem byl stát, avšak v letech 2001 a 2003 přešlo jejich řízení právě na kraj. Činnost jednotlivých příspěvkových organizací je velmi různorodá, stejně jako například jejich geografická poloha či další charakteristiky (Jihočeský kraj, 2021).

Z organizačního hlediska se v rámci Jihočeského kraje kontrolou příspěvkových organizací zabývá oddělení interního auditu a kontroly při krajském úřadu Jihočeského kraje. V rámci samostatné působnosti kraje toto oddělení realizuje činnosti interního auditu a kontroly. Jedná se o komplexní škálu činností, které se vztahují právě i ke kontrole příspěvkových organizací. V oblasti interního auditu jde například o činnosti jako

definování hlavních směrů rozvoje kontrolního systému, včetně tvorby koncepce, koordinace a usměrňování finanční kontroly v působnosti kraje, dále nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování operací a účinnosti vnitřního kontrolního systému apod. K příspěvkovým organizacím pak směřují zejména aktivity v oblasti kontroly. Oddělení přímo navrhuje a podílí se na tvorbě systému následné veřejnosprávní kontroly hospodaření příspěvkových organizací, dále vykonává veřejnosprávní kontrolu u příspěvkových organizací, kontroluje zde i dodržování legislativních předpisů či prověřuje přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému (Jihočeský kraj, 2023).

Následující tabulka poskytuje přehled příspěvkových organizací Jihočeského kraje, které působí v oblasti sociálních služeb a kultury. V rámci sociálních služeb převažují domovy pro seniory, které kraj zřizuje za účelem pomoci této cílové skupině občanů, ale nechybí zde ani centrum sociálních služeb, stacionář či domov pro osoby se zdravotním postižením. V rámci kulturních organizací se jedná o rozmanitou strukturu příspěvkových organizací, ve které převažují zejména muzea. Zároveň se jedná i o galerie, divadla, hvězdárnu, filharmonii, knihovnu atd. (Jihočeský kraj, 2023).

Tabulka 1 Přehled příspěvkových organizací Jihočeského kraje

Typ poskytovaných služeb	Příspěvková organizace
Sociální služby	Centrum sociálních služeb Jindřichův Hradec
Sociální služby	Denní a týdenní stacionář Klíček
Sociální služby	Domov důchodců Horní Planá
Sociální služby	Domov Libnič a Centrum sociálních služeb Empatie
Sociální služby	Domov PETRA Mačkov
Sociální služby	Domov pro osoby se zdravotním postižením Osek
Sociální služby	Domov pro osoby se zdravotním postižením Zběšičky
Sociální služby	Domov pro seniory Bechyně
Sociální služby	Domov pro seniory Dobrá Voda
Sociální služby	Domov pro seniory Horní Stropnice
Sociální služby	Domov pro seniory Chýnov
Sociální služby	Domov pro seniory Kaplice
Sociální služby	Domov pro seniory Stačy – Kůsov
Sociální služby	Domov pro seniory SVĚTLO
Sociální služby	Domov seniorů Mistra Křišťana Prachatice
Kultura	Alšova jihočeská galerie
Kultura	Divadlo Oskara Nedbala Tábor
Kultura	Hvězdárna a planetárium České Budějovice s pobočkou na Kleti
Kultura	Jihočeská filharmonie
Kultura	Jihočeská vědecká knihovna v Českých Budějovicích
Kultura	Jihočeská zoologická zahrada Hluboká nad Vltavou
Kultura	Jihočeské muzeum v Českých Budějovicích
Kultura	Muzeum Jindřichohradecka
Kultura	Muzeum středního Pootaví Strakonice
Kultura	Prachatické muzeum
Kultura	Prácheňské muzeum v Písku
Kultura	Regionální muzeum v Českém Krumlově

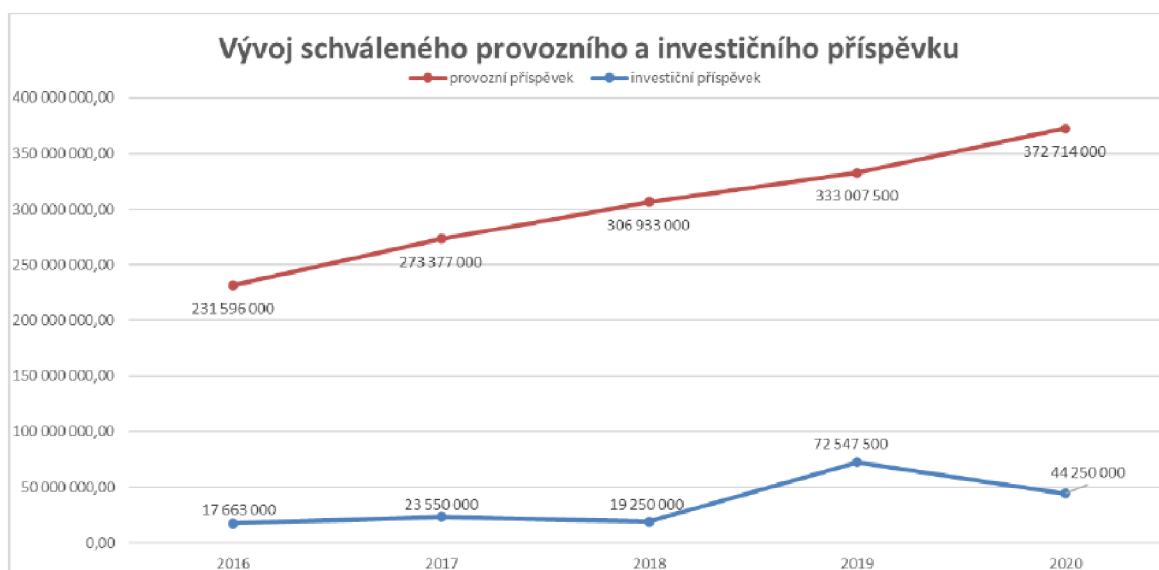
Zdroj: Jihočeský kraj, 2023

Z přehledu je zřejmé, že každá příspěvková organizace bude v určitém ohledu specifická a unikátní, což sebou přináší i individuální požadavky na zajištění managementu těchto institucí, jejich financování, hospodaření apod.

U příspěvkových organizacích v oblasti kultury platí, že klíčovým zdrojem jejich příjmů jsou příspěvky od zřizovatele, které jsou určeny na zajištění provozní činnosti a výplatu mezd pracovníkům. Jihočeský kraj však poskytuje i investiční příspěvky na kapitálové výdaje. Další zdroje příjmů generují kulturní příspěvkové organizace prostřednictvím dotací a účelových příspěvků, vstupného a z pořádání doprovodných akcí atd. Vizí Jihočeského kraje v oblasti kultury je zajištění udržitelného rozvoje a pokračování v zajišťování kvalitní veřejné služby ve všech kulturních odvětvích, které organizace reprezentují (Jihočeský kraj, 2021).

Vývoj schváleného provozního a investičního příspěvku pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje v oblasti kultury představuje následující obrázek. Z jeho podoby je patrné, že roste objem provozního příspěvku čili se zvyšují náklady na zajištění provozu kulturních příspěvkových organizací kraje. To sebou přináší i nutnost zajištění kvalitní veřejnosprávní kontroly.

Obrázek 3 Vývoj schváleného provozního a investičního příspěvku



Zdroj: Jihočeský kraj, 2021

V oblasti sociálních služeb si klade Jihočeský kraj jako jeden ze základních cílů zajištění financování sociálních služeb na svém území. To má vést k podpoře a zajištění dostupných či nově vznikajících sociálních služeb v rámci základní sítě. Z vlastního rozpočtu by měl Jihočeský kraj realizovat finanční podporu sociálních služeb ve výši 230 200 000 Kč v roce 2024 (Jihočeský kraj, 2023 b). Tento objem finančních prostředků opět potvrzuje, že je velmi žádoucí, aby existoval efektivní systém veřejnosprávní kontroly sociálních příspěvkových organizací v Jihočeském kraji. Základem takového systému je pak právě vnitřní kontrolní systém, který popisuje následující část práce.

4.2 Vnitřní kontrolní systém u příspěvkových organizací v sociální a kulturní oblasti

Vnitřní kontrolní systém u příspěvkových organizací Jihočeského kraje v sociální a kulturní oblasti by měl zajistit efektivitu řízení, tedy v podstatě plnění základních

požadavků na správu prostředků (tj. efektivnost, účelnost, hospodárnost). Zřizovatel příspěvkových organizací vyžaduje, aby každá z nich měla zřízen tento systém vnitřní kontroly. Záměrem je zajistit, že nebude docházet ke špatnému hospodaření s poskytnutými či jinými prostředky.

Jihočeský kraj publikuje pro své příspěvkové organizace metodický návod, kterým se mají řídit, a to i v oblasti nastavení vnitřního kontrolního systému. Vnitřní kontrolní systém je definován jako uspořádání prvků a postupů v interním prostředí příspěvkové organizace a vazeb mezi těmito prvky, které jsou zároveň součástí řízení. Za jejich podobu a efektivitu nese odpovědnost ředitel příspěvkové organizace. Podmínkou fungování vnitřního kontrolního systému je vymezení místa, povinností, pravomocí, odpovědností u každého pracovníka, dále jasné nastavení pracovních postupů a pravidel pro výkon každé pracovní činnosti. V rámci finančního řízení jde zejména o finanční a majetkové operace (Jihočeský kraj, 2019).

Jihočeský kraj v metodických materiálech poskytuje i různá další doporučení pro nastavení systému vnitřní kontroly. Například u konkrétních finančních a majetkových operacích se lze setkat s právní fází operace a finanční fází operace. Každá z těchto fází by měla být řešena interními předpisy. Jihočeský kraj například doporučuje, aby při nákupu drobného majetku vystupoval v rámci právní fáze operace (schválení závazku) jako příkazce operace ředitel příspěvkové organizace, jako správce rozpočtu ekonom a dokladem byla objednávka, smlouva či individuální příslib. U finanční fáze operace (schválení platby) by měl být příkazcem operace ředitel, hlavním účetní pak účetní a dokladem faktura, průvodka k faktuře, odkaz na majetkovou evidenci (Jihočeský kraj, 2019).

K základním zásadám nastavení systému řídicí kontroly se u příspěvkových organizací Jihočeského kraje řadí (Jihočeský kraj, 2019):

- Definice efektivního průběhu veškerých finančních a majetkových operací.
- Definice procesu finančního řízení v rámci interních předpisů organizace.
- Definice odpovědných pracovníků v rámci rolí jako příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní.
- Úprava funkční náplně zmíněných rolí při vymezení konkrétní odpovědnosti za finanční a majetkové operace.
- Definice dispozičních oprávnění odpovědných pracovníků včetně podpisových vzorů.
- Správná dokumentace všech finančních a majetkových operací.

Pokud je vnitřní kontrolní systém v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje správně nastaven, tak vykazuje následující znaky (Jihočeský kraj, 2019):

- Právomoci a odpovědnosti manažerů a všech pracovníků v oblasti nakládání s veřejnými prostředky jsou definované konkrétně (kdo nese odpovědnost, v jakém rozsahu).
- Právomoci a odpovědnosti jsou oddělené v rámci přípravy, schvalování, kontroly finančních a majetkových operací. Je dodržována zásada, při které se omezují rizika v rámci nakládání s veřejnými prostředky a zajišťuje se vzájemný dohled odpovědných pracovníků v rámci zásady „ne kumulace pravomocí v jedněch rukách“.
- O veškerých operacích a kontrolách existuje záznam a je vedena příslušná dokumentace, takže všechno, co se v organizaci s penězi a majetkem děje, lze doložit písemnou formou.
- Jsou přijata veškerá nezbytná opatření pro ochranu veřejných prostředků, dochází k nastavení mechanismů pro eliminaci rizika nepatřičného nakládání s veřejnými prostředky.
- Je zajištěno hospodárné, efektivní a účelné využití zdrojů.
- Je sledováno a zajištěno plnění klíčových úkolů organizace.

Předběžná řídicí kontrola v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje

V rámci předběžné řídicí kontroly je kladen důraz na rozpočtované výnosy a příjmy, potvrzení nároků na příjmy a dohled nad naplňováním příjmů. Dále dochází ke kontrole rozpočtovaných nákladů a výdajů, tj. zejména přijetí závazků, dodávky zboží a služeb, úhrady závazků (Jihočeský kraj, 2019).

Jedná se tedy o kontrolu, která má předcházet rozhodnutí o budoucím využití výnosů a příjmů, tedy v podstatě přidělených veřejných prostředcích či jiných prostředcích (například příjmů ze vstupného). Zde je nutné ověřovat, jestli je připravovaný výdaj nezbytný. U každé příspěvkové organizace Jihočeského kraje probíhá takové rozhodování odlišně, protože jsou náplň činnosti příspěvkových organizací a jejich interní podmínky odlišné. Klíčová ambice a cíl předběžné kontroly je však stejný pro všechny příspěvkové organizace.

Průběžná řídicí kontrola v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje

Průběžná řídicí kontrola se orientuje na účtování o finančních a majetkových operacích, dále průběžné sledování čerpání rozpočtu, inventarizaci či účetní závěrku na konci účetního období a její schválení zřizovatelem. Mezi základní nástroje průběžné finanční kontroly v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje se řadí (Jihočeský kraj, 2019):

- Kontrola plnění konkrétních úkolů, které zadal ředitel příspěvkové organizace či další manažeři, a to právě v oblasti hospodaření s veřejnými prostředky, formou písemného záznamu o přidělení úkolu s termínem plnění. Kontrola hlášení o splnění úkolu a jeho doložení.
- Kontrola aktuálnosti vnitřních předpisů a jejich souladu s legislativními předpisy – každá změna relevantních legislativních předpisů musí být zohledněna z hlediska vlivu na interní prostředí příspěvkové organizace a interní postupy. Minimálně jednou za rok je nutné prověřit veškeré interní předpisy, včetně podpisových oprávnění a vzorů.
- Sledování čerpání rozpočtu – musí docházet ke komparaci skutečného stavu rozpočtů se stavem plánovaným, k identifikaci odchylek od předpokládaného plnění, k přijetí opatření pro usměrnění výdajů v souladu s jejich finančním krytím.
- Ověření dodržování podmínek pro zadávání veřejných zakázek – v rámci sestavení rozpočtu je nutné plánovat jednorázové nákupy, u kterých je předpokladem zadání veřejné zakázky v rámci zadávacího řízení, identifikovat opakující se nákupy u jednoho dodavatele, provádět kontrolu správnosti postupu v rámci zadání veřejné zakázky, kontrolovat úplnost spisu k veřejné zakázce.
- Vyúčtování spotřeby pohonných hmot – je nutné zajistit dodržování norem spotřeby.
- Vyúčtování telekomunikačních služeb – je nutné identifikovat soukromé hovory.
- Ověření stavu a pohybu hmotného a nehmotného majetku – musí dojít ke kontrole správnosti údajů na kartách majetku, umístění majetku, odsouhlasení stavu majetkových účtů v rámci účetnictví na majetkovou evidenci.
- Prověření skladového hospodářství – zde je nutné zajišťovat kontrolu vedení skladové evidence, v měsíčním intervalu odsouhlasovat stavy zásob na kartách vůči stavu v účetní evidenci, vyhledávat rozdíly, posuzovat přiměřenost spotřeby zásob.

- Prověření pokladních operací – v rámci tohoto musí dojít k dennímu odsouhlasení fyzického stavu hotovosti na zůstatek v pokladní knize, k dodržování pokladního limitu, k ověřování úplnosti a správnosti údajů v pokladní knize apod.
- Prověření bankovních operací – zde je nutné ověřovat dodržování bezpečnostních opatření, oprávnění a přístupů k běžným bankovním účtům v rámci elektronického bankovníctví apod.
- Sledování platební kázně odběratelů – zde musí docházet ke sledování splatnosti pohledávek, k připsání peněz na účet, ke sledování a vymáhání nezaplacených pohledávek, k odsouhlasení stavu účtů pohledávek na knihu odběratelských faktur apod.
- Sledování plnění závazků – je nutné dodržovat lhůty splatnosti, pozastávky plateb, reklamace, hrozby sankcí.
- Kontrola plnění a adekvátnosti uzavřených smluv – zde se řadí smlouvy jako o pronájmu, pojištění, věčná břemena atd.
- Inventarizace – zajišťuje průkaznost účetnictví, kterým se ověřuje, jestli stav a ocenění veškerého majetku a závazků respektuje skutečnost, jestli neexistují rozdíly mezi reálným a účetním stavem těchto položek. Inventarizace je významnou a nezbytnou součástí vnitřního kontrolního systému organizace.
- Účetní závěrka – jedná se o soubor činností a kroků, které vyvrcholí uzavřením účetních knih za účetní období. Výstupem jsou účetní výkazy a ekonomické výsledky činnosti.

Průběžná kontrola se v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje orientuje na aktuální jevy, které momentálně v jejím vnitřním prostředí probíhají. Jedná se o rozmanitou škálu činností, jejichž cíle jsou však zřejmé a mají vést k eliminaci rizika plýtvání přidělenými či jinými prostředky.

Následná řídicí kontrola v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje

Následná řídicí kontrola je zaměřena na rozbor hospodaření po skončení rozpočtového roku, zhodnocení statistik, výkazů, hlášení (Jihočeský kraj, 2019).

Průběžná i následná řídicí kontrola je v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje zaměřena zejména na prověřování dodržování daných postupů ze strany odpovědných zaměstnanců, tj. jestli pracovníci postupují v souladu s vnitřními předpisy a nedělají nějaké

chyby. Dále je prověřována včasnost realizace záznamů do evidencí a přesnost údajů v evidencích a informačních systémech či je vyhodnocován stav a pohyb veřejných prostředků a ověřováno, jestli skutečnost odpovídá záznamům v účetnictví a dalších evidencích. Frekvence průběžné a následné řídicí kontroly je stanovena ředitelem příspěvkové organizace, ale měla by respektovat rizika v rámci nakládání s veřejnými prostředky. Standardní je přístup, kdy se kontroly realizují v měsíčních intervalech a zejména realizací inventarizace majetku a závazků k roční účetní závěrce (Jihočeský kraj, 2019).

Následná kontrola se tedy vztahuje k identifikaci souladu či nesouladu údajů o hospodaření s reálným stavem, dále na identifikaci rizik za účelem jejich eliminace, zmírnění a předcházení apod.

4.3 Výsledky veřejnosprávních kontrol hospodaření v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje

V rámci zpracování výsledků veřejnosprávních kontrol hospodaření v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje došlo rozboru kontrolních zpráv, tj. výsledků veřejnosprávní kontroly v těchto organizacích. Jihočeský kraj (2023) poskytl závěrečné kontrolní zprávy, takže je nyní možné identifikovat nejčastější nedostatky, které se v příspěvkových organizacích vyskytují. Závěry z kontrol lze rozdělit do těchto oblastí:

- Platy a odměňování;
- Majetek;
- Veřejné zakázky malého rozsahu;
- Vedení účetnictví;
- Ostatní (autoprovoz, cestovní náhrady, stravování zaměstnanců, registr smluv);
- Vnitřní kontrolní systém.

Došlo k využití kontrolních zpráv ze čtyř příspěvkových organizací, které ve dvou případech působí v oblasti kultury a ve dvou případech v oblasti sociálních služeb.

4.3.1 Oblast platy a odměňování

V oblasti platů a odměňování identifikovala veřejnosprávní kontrola celou řadu různých nedostatků. Pro lepší přehlednost dochází k jejich rozřazení do dílčích kategorií.

Nedostatky ve vnitřních předpisech – organizační řád

V rámci kontrolní činnosti u příspěvkových organizací Jihočeského kraje v oblasti sociální a kultury došlo k identifikaci těchto nedostatků (v rámci platů a odměňování), a to v souvislosti s organizačním řádem, který je stěžejním dokumentem pro formulaci politiky odměňování:

- Chybná účinnost či platnost organizačního řádu.
- Rada kraje neschválila organizační řád.
- Při organizačních změnách nedochází k úpravě či vydání nové verze organizačního řádu.
- Interní organizační struktura je popsána nedostačujícím způsobem či popis neodpovídá reálnému stavu.
- Nedošlo k určení pracovníků, kteří mají oprávnění k řízení, organizaci a kontrole práce ostatních pracovníků s přiznaným příplatkem za vedení dle zákoníku práce.
- Nepřesnost informací o zástupci ředitele (včetně úpravy pravidel jeho jmenování, trvalého zastupování či zastupování v době nepřítomnosti).
- Chybějící popis činností, které zajišťuje daný organizační útvar (namísto toho jsou uvedené pracovní náplně pracovníků).
- Není dodržen princip jediného odpovědného vedoucího.

Z přehledu nedostatků vyplývá, že nevhodná podoba organizačního řádu může vést k řadě různých problémů, které komplikují řízení a činnost příspěvkových organizací. Organizační řád má jednoznačně určit vztahy podřízenosti a nadřízenosti v organizaci, náročnost práce apod., z kterých potom vychází i systém odměňování. Příspěvkové organizace musí zpracovat organizační řád precizně a zejména jej ještě doplnit o informace o systematizaci pracovních míst, tj. přehled o personálním složení zaměstnanců organizace.

Nedostatky ve vnitřních předpisech – pracovní řád

Další skupina nedostatků v této oblasti byla identifikována ve formulaci pracovního řádu, který se má řídit legislativními požadavky (zejména zákoníkem práce), aby vhodně definoval práva a povinnosti zaměstnavatele a zaměstnanců. Kontrolní činnost však identifikovala následující problémy a nedostatky:

- Chybějící informace o účinnosti a platnosti, včetně případného odkazu na předcházející verzi, která se ruší novým předpisem.

- Odkazování na neplatné legislativní předpisy (jako například neplatný občanský zákoník apod.)
- Ignorování specifického založení pracovního poměru prostřednictvím jmenování a postup při odvolání, popř. vzdání se pracovní pozice.
- Nepravdivé informace o „dohodnuté“ možnosti odvolání.
- Nepravdivé informace o možnostech ústního ukončení pracovního poměru ve zkušební době.
- Opakovaně uzavírané pracovní poměry na dobu určitou (výjimky z pravidla 3 x 3), takže nedošlo k uvedení bližších podmínek dle zákona.
- Nedostatky při dokládání předchozí praxe (o předchozím zaměstnání apod.) v rámci vzniku pracovního poměru.
- Nepřesná pravidla pro formulaci pracovní doby, a to u všech pracovních pozic, včetně kratších pracovních úvazků.
- Nepřesná pravidla flexibilní pracovní doby, kdy se neurčují pevné směny a případy, ve kterých nelze pružnou pracovní dobu uplatnit.
- Nepravdivé informace o 2směnném pracovním režimu při nesplnění podmínky vzájemného překrytí směn o maximálně jednu hodinu času.
- Chybné a neúplné informace o práci přesčas a náhradě za práci přesčas.
- Nedostatečné informace o dovolené, tj. neaktualizované a chybné o nároku dovolené v hodinách.
- Nedostačující definice překážek v práci, zejména o možnosti doložení návštěvy lékaře.
- Nedostačující informace o pracovních cestách, zejména o zápočtu doby řízení referentského vozidla do odpracované doby.

Uvedené nedostatky poukazují na nedostatky v dodržování pracovněprávní legislativy, což není příznivým stavem. Z tohoto důvodu musí příspěvkové organizace realizovat aktivní nápravná opatření ke zlepšení.

Nedostatky ve vnitřních předpisech – vnitřní platový předpis

V rámci kontrolní činnosti se pak podařilo identifikovat i další nedostatky v oblasti formulace vnitřního platového předpisu. K těmto nedostatkům se řadí:

- Odkazování na neplatné legislativní předpisy, neaktualizace obsahu dle právních změn.
- Nedostatečné vymezení kompetencí a odpovědností za svěřenou oblast, dále nedostatek informací o pracovních náplních jako podkladech pro určení příslušné platové třídy.
- Nedochází k uvedení platových tarifů a stupňů odměňování u jednotlivých pracovních pozic, nejsou určena přesná pravidla pro definici platového tarifu, seznam profesí není úplný).
- Chybějící informace o podkladech pro změnu výše osobních příplatků.
- U zvláštních příplatků chybí odkazy na přílohy, nejsou uvedené profese.
- Objevují se chybné informace o odpracování minimálně tří hodin pro čerpání příplatku za práci v noci.
- U příplatku za práci přesčas chybí přesné informace o kompenzaci.
- Není formulován přehled profesí s výkonem pracovní pohotovosti.
- V rámci práce o svátcích chybí informace o náhradě ve výši 100 %, pokud není poskytnuto náhradní volno.
- Není specifikován den, ve kterém splatnost připadá na sobotu, neděli či svátek.

Z výsledků kontrolní činnosti vyplývá, že dochází k nedostatkům v podobě platových předpisů v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje. Z tohoto důvodu je nutné realizovat nápravná opatření, aby tato oblast byla v souladu se zákonem, ale také dosahovala žádoucí efektivity.

Nedostatky v oblasti vzniku pracovního poměru – pracovní smlouva

Další nedostatky se objevují v oblasti vzniku pracovního poměru prostřednictvím pracovní smlouvy:

- Nedefinování místa výkonu práce a pravidelného pracoviště, chybějící datum uzavření pracovní smlouvy, nedostatek informací týkajících se pracovního poměru jako kratší týdenní pracovní doba.
- Nevhodnost ujednání v rámci pracovní smlouvy o obsahu pracovního poměru jako nedílné součásti pracovní smlouvy.
- V oblasti ochrany osobních údajů je odkazováno na neaktuální legislativní předpisy.

- V osobních spisech zaměstnanců chybí podstatné doklady jako je dohoda o zasílání platu na účet, dohoda o srážkách z platu za odebrané stravenky, příspěvek na stravné.

Vznik pracovního poměru pracovní smlouvou je velmi podstatným aktem v pracovněprávních vztazích, a proto je nutné zajistit jeho bezchybnost. Uvedené nedostatky snižují efektivitu personálního řízení v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje.

Nedostatky v oblasti vzniku pracovního poměru – jmenování

Nedostatky identifikovala kontrola i v oblasti vzniku pracovního poměru prostřednictvím jmenování. Zde se jednalo například o založení pracovního poměru pracovní smlouvou, i když mělo dojít k založení prostřednictvím jmenování. Další problém se pak objevil v rámci vyhotovení dokladů o změnách obsahu pracovní smlouvy, a to právě po jmenování. Identifikováno bylo i nejasné postavení některých pracovníků s přiznaným příplatkem za vedení z hlediska vazby na organizační řád či chybné uvedení možnosti „dohody o odvolání“. V této oblasti bylo chybou i uvedení zkušební doby v rámci jmenování.

Nedostatky v oblasti vzniku pracovního poměru – opakovaně uzavírané pracovní poměry na dobu určitou

Jako další problematickou oblast lze identifikovat opakované uzavírání pracovních poměrů na dobu určitou, protože prostřednictvím kontrolní činnosti bylo zjištěno, že bývá tento pracovní poměr chybně uzavřen, a to opakovaně 4 x na dobu určitou (3 x 1 rok a 1 x 2 roky), protože zde nebyla dostatečně zdůvodněna zvláštní povaha práce a nedošlo k uvedení pravidel pro opakovaně uzavírané pracovní poměry na dobu určitou.

Příspěvkové organizace Jihočeského kraje tedy v oblasti vzniku pracovních poměrů vykazují řadu nedostatků, na které musí být reagováno.

Nedostatky v dohodách o pracích konaných mimo pracovní poměr

Veřejnosprávní kontrola však identifikovala i nedostatky v oblasti uzavření dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr. K těm nejzávažnějším patří následující:

- Dochází k překračování maximálního povoleného rozsahu 300 hodin za rok (v důsledku tohoto se poskytuje mimořádná odměna, namísto proplacení dalších

hodin). Tato mimořádná odměna navíc není sjednána v dohodě, resp. způsob jejího vyplacení.

- Nedochozí k doložení sjednání způsobu výplaty odměny z dohody a odměna bývá vyplácena i po termínu splatnosti.
- Z posouzení skutečně vykonávaných prací vyplývá, že se dohoda uzavírá na práce, které mají stejné druhové vymezení jako pracovní poměr.
- U stejně druhově vymezených prací se vyplácí rozdílná hodinová odměna.
- Informace na mzdovém listě nesouhlasí s intervaly pracovněprávního vztahu na dohody.
- Chybí výkazy práce, které jsou podkladem pro výplatu odměny z dohody, dále jsou například za jeden měsíc založené dva různé výkazy práce, bývá proplacen jiný počet hodin, než se nachází na výkazu.
- U dohod se sjednanou odměnou bez závislosti na počtu odpracovaných hodin chybí podklad pro výplatu.

Nedostatky v oblasti změn pracovního poměru

Veřejnosprávní kontrola v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje identifikovala i nedostatky v oblasti změn pracovního poměru. Jejich podoba opět souvisí s problematikou jmenování řídicích pracovníků, kdy se chybným způsobem vytváří dohody o změně obsahu pracovního smlouvy, resp. dohody o změně obsahu pracovněprávního vztahu. K dalším chybám dochází v oblasti neuvedení data uzavření dodatku k pracovní smlouvě, k nereflexi změny obsahu pracovního poměru, či k nesrozumitelnosti dodatků (není zřejmé, co se dodatkem myslí, je nekonkrétní).

Nedostatky v oblasti ukončení pracovního poměru

V oblasti ukončení pracovního poměru došlo k identifikaci těchto nedostatků:

- Pracovní poměr byl ukončen kvůli dlouhodobému pozbytí zdravotní způsobilosti, ale posudkový záměr nebyl dostatečně kvalitně zpracován, protože jednoznačně neuváděl, jestli zaměstnavatel má či nemá jinou vhodnou práci.
- Pracovní poměr byl ukončen výpovědí zaměstnavatele z organizačních důvodů s dostupným, ale zaměstnavatel nevydal rozhodnutí o organizační změně a ke zrušení pracovního místa tedy nedošlo.

- Při odvolání vedoucího zaměstnance nebo vzdání se vedoucího pracovního místa nedošlo k nabídnutí pracovního místa, které by odpovídalo zdravotnímu stavu a kvalifikaci zaměstnance, i když systematizace pracovních míst poukázala na to, že v příspěvkové organizaci takové pracovní místo existuje.

Nedostatky v oblasti pracovní pohotovosti

Pracovní pohotovost je další oblastí, ve které se vyskytuje celá řada různých nedostatků v rámci činnosti příspěvkových organizací Jihočeského kraje. K nejběžnějším problémům patří následující:

- Jako pracovní pohotovost se vykazuje práce přesčas, tedy dochází k záměně těchto pojmů. To platí i u zaměstnanců pracujících na dohodu o pracovní činnosti, kdy jim byla vyplacena odměna za pracovní pohotovost, ale ve skutečnosti se jednalo o práci přesčas.
- Doba dodržení pracovní pohotovosti nebývá vykazována, a také se objevují nedostatky v dohodách o pracovní pohotovosti. Doba držení pracovní pohotovosti se neshoduje s dobou uvedenou na dohodách.

Nedostatky v oblasti čerpání dovolené

V rámci čerpání dovolené došlo k identifikaci nerovného přístupu k povinnosti čerpat dovolenou mezi ředitelem a pracovníky ekonomického úseku a dalšími zaměstnanci. Dále docházelo k převedení zůstatků dovolené nad možnosti převodu dle zákoníku práce, čili byla porušena platná pracovněprávní legislativa.

Nedostatky v oblasti pracovní doby, podkladů pro výplatu (výkazů práce)

U oblasti pracovní doby se také objevují nedostatky, na které je nutné určitým způsobem reagovat. Mezi identifikované problémy v této oblasti patří zejména neexistence elektronické evidence odpracované doby, takže evidence je realizována manuálně (ručně), což vede k riziku chyb a zhoršuje možnosti kontroly. Dále docházelo nedostatečné evidenci pracovní doby (byla evidována nad maximální hodnotou volitelné části flexibilní pracovní doby, nebyla dodržena pevná část pružné pracovní doby, nedocházelo k navázání přenosů zůstatků hodin mezi měsíci). Za problematické lze považovat i neodpracování celého fondu pracovní doby na konci vyrovnacího období.

K dalším problémům se řadí zejména nedůsledná kontrola pracovních výkazů (nepodepsané pracovní výkazy), chybné rozvrhy pracovní doby (například se pracovní doba rozvrhuje formou pevných směn, ale reálně se jedná o pružnou pracovní dobu), rozvrhování přesčasové práce na víkendy, nedostatečné vedení evidence pracovní doby (opět byla vedena ručně namísto elektronicky, což vedlo k chybám).

Objevil se i případ, kdy došlo k chybnému započtení odpracované doby v den svátku, i když v tento den neměla zaměstnankyně dle plánu žádnou směnu. Celkově byla identifikována řada nedostatků v oblasti evidence přesčasové práce, tj. neevidence hodin jako práce přesčas odpracované mimo plán směn, chybné evidování práce přesčas u zaměstnanců s kratší pracovní dobou, chybné poskytování náhradního volna za plusové hodiny v rámci flexibilní pracovní doby.

Nedostatky v oblasti práce přesčas a přestávek na jídlo a oddech

V oblasti práce přesčas byla veřejnosprávní kontrolou identifikována další skupina nedostatků, které ovlivňují negativně efektivitu vykonávané činnosti příspěvkových organizací Jihočeského kraje. Jde o zjištění, že u veškeré práce vykázané jako přesčasové není prokázáno, že se skutečně jedná o přesčasovou práci (není zřejmé, kdo tuto práci nařídil, v jakém rozsahu, co konkrétně bylo nařízeno). Dále nedochází ke kompenzování přesčasové práce dle zákoníku práce a jeho paragrafu 127. Například pro vedoucí stravovacího úseku byla nařízena práce přesčas na sobotu, ale nedošlo k vyplacení příplatku ve výši 50 % průměrného hodinového výdělku. V řadě případů také nebyl evidován začátek a konec práce přesčas dle zákoníku práce (paragrafu 96).

U přestávek na jídlo a oddech dochází k nepřesné evidenci průběhu pracovní směny, tedy neoznačování přestávek na jídlo a oddech v docházce.

Nedostatky v oblasti překážek na straně zaměstnance a na straně zaměstnavatele

Výstupy z veřejnosprávní kontrole dále poukazují na nedostatky v oblasti existence překážek na straně zaměstnance a straně zaměstnavatele. V případě zaměstnanců se například objevuje evidence překážky v podobě návštěvy lékaře, která je sice označena v docházce, ale reálně není prokázána příslušnými doklady (propustkami). Dále dochází k chybnému vyplacení platu namísto náhrady platu ve výši průměrného hodinového výdělku.

U překážky na straně zaměstnavatele došlo například k chybnému vyplacení náhrady platu, protože byla využita nesprávná kategorizace. Zaměstnanci byla vyplacena náhrada platu ve výši 80 % z průměrného hodinového výdělku kvůli opravě schodiště, ale v tomto případě nešlo o prostoje (neplánovou, nahodilou, na vůli zaměstnavatele nezávislou překážku), ale o plánovanou překážku, za kterou náleží náhrada platu ve výši 100 % průměrného hodinového výdělku.

Nedostatky v oblasti odměňování – platové třídy a pracovní náplně

Dále veřejnosprávní kontrola identifikovala pochybení a nedostatky v rámci platových tříd a pracovní náplně. Zde bylo zjištěno, že nedochází k určení kompetencí, odkazuje se na neplatný katalog prací, chybí data účinnosti či vazby na katalog prací (příklady prací). Příklady prací jsou často doslovně a nelogicky opsané z katalogu prací a nejsou dostatečně prokázány konkrétně vykonávanými činnostmi. Evidence informací o pracovních je také nedostačující, protože v osobních spisech chybí informace o pracovní náplni, informace o oprávněnosti zařazení zaměstnance do platové třídy, či dochází ke zvýšení platové třídy pouze na základě žádosti pracovníka.

Nedostatky v oblasti odměňování – platové stupně a zápočet praxe

V oblasti platových stupňů a zápočtu práce došlo v rámci veřejnosprávní kontroly k nedostatkům, které například opět souvisí s nedostatečnou charakteristikou kompetencí, neexistencí dokladů o provedeném zápočtu praxe ve spisech zaměstnanců. Dále nedochází k založení všech relevantních dokladů k zápočtu praxe či započtené doby nesouhlasí s potvrzením ze zaměstnání.

Za problém lze považovat i situaci, kdy je doložená praxe automaticky započtena v rozsahu 2/3, ale její využitelnost pro vykonávanou práci je nulová. Některé zápočty praxe nejsou zcela objektivní či se objevují chybné postupy při zařazování zaměstnanců do vyšších platových stupňů (například zaměstnanec měl původní zápočet 2/3, ale tento byl na základě jeho žádosti přehodnocen na plný apod.) Došlo i k situaci, kdy v souvislosti s nově vykonávanou prací nebyl prováděn přepočet praxe, nebyla evidována zvláště doba mateřské a rodičovské dovolené kvůli omezenému zápočtu na maximálně šest let. Objevují se i chyby v odpočtu praxe při neplnění kvalifikačních předpokladů či jsou chybně započtené doby evidence na Úřadu práce. Zápočet praxe bývá proveden značně nepřesně, tj. ručně a bez softwarového zápisu. V rámci profesí zařazených do páté platové třídy

nevyužívají příspěvkové organizace možnosti určení platového tarifu bez ohledu na zápočet praxe.

Nedostatky v oblasti odměňování – plnění kvalifikačních předpokladů a výjimečné zařazení

Za problematické lze považovat i nedostačující plnění kvalifikačních předpokladů a nedostatky v oblasti výjimečného zařazení. Jak bylo prostřednictvím kontrolní činnosti zjištěno, tak v některých případech chybí doklady prokazující ukončené vzdělání zaměstnance (včetně situace, kdy bývá založen pouze diplom, ale druhý z dokladů prokazujících ukončení vysoké školy chybí, tj. dodatek k diplomu).

V rámci výjimečného zařazení nebývá žádným způsobem rozhodováno výjimečným zařazením zaměstnance do platové třídy, pro kterou nesplňuje kvalifikační předpoklady či nejsou stanovené podmínky takového výjimečného zařazení.

Nedostatky v oblasti odměňování – kvalifikační dohody

Veřejnosprávní kontrola Jihočeského kraje v příspěvkových organizacích identifikovala i další nedostatky, mezi které se řadí například chybné uzavření kvalifikační dohody s pracovní terapeutkou, takže při ukončení kurzu nedošlo ke zvýšení kvalifikace. Další chybou pak bylo špatné označení v oblasti zvyšování kvalifikace či prohlubování kvalifikace. Za dobu zvyšování kvalifikace byl také chybně vyplacen plat namísto náhrady platu (šlo o překážku v práci na straně zaměstnance).

Nedostatky v oblasti odměňování – příplatky za vedení, osobní příplatky a zvláštní příplatky, příplatky za práci v sobotu a v neděli či ve svátek

V oblasti kategorie příplatků došlo k identifikaci širší skupiny různých problémů a nedostatků. Přiznané příplatky bývají nižší či vyšší, než to stanovuje zákoník práce, a to často z důvodu špatného výkladu konkrétní situace (například se má příplatek za vedení stanovovat dle počtu podřízených zaměstnanců, ale došlo ke stanovení prostřednictvím jiného kritéria).

Dále se objevil problém v podobě účelově zřízeného vedoucího pracovního místa, kdy pracovník reálně žádné řízení nerealizoval, neorganizoval a nekontroloval. Některé z příplatků byly také vyplaceny neoprávněně v důsledku rozporu s platovým výměrem (za pozici zástupce ředitele, i poté, co byla ukončena činnost střediska, jehož byl vedoucím).

U osobních příplatků je problémem, že dochází k vyplácení, i když nejsou určeny kompetence a není vyhotoven žádný doklad pro jejich přiznání či změnu v jejich výši. Změny také zpravidla nejsou řádně zdůvodňovány. Hodnocení pracovníků, které je také podkladem pro osobní příplatky, bývá často pouze formální záležitostí, či je u vedoucích pracovníků ignorováno. Dále došlo k situaci, kdy byl osobní příplatek přiznán zaměstnanci ve vyšší částce ihned ode dne vzniku pracovního poměru, i když pracovník předtím nikde nepracoval (to je také v rozporu se zákoníkem práce a jeho paragrafem 131).

U zvláštních příplatků docházelo ke špatné kalkulaci nároku na příplatek, a tedy reálně byla vyplacena jiná než nárokovaná částka. Příplatek za práci v sobotu a v neděli nebyl vyplacen vedoucímu pracovníku, kterému byla nařízena práce na sobotu a neděli. Dále byl vyplácen příplatek za práci ve svátek, avšak bez prokázání dohody se zaměstnancem, kdy je přednostní nárok na náhradní volno.

Nedostatky v oblasti odměňování – odměny dle paragrafu 134 zákoníku práce

V oblasti odměňování dle paragrafu 134 zákoníku práce došlo k identifikaci dalších nedostatků, a to i v takové podobě, že nedošlo k doložení žádných podkladů pro výplatu odměny. Dále byla v rozporu s paragrafem zaměstnancům vyplacena odměna jako příspěvek na dopravu. U některých odměň nedošlo k žádnému zdůvodnění jejich výplaty či nebylo dostatečné (jedno obecné zdůvodnění bylo využito pro výplatu odměn v různé výši a různým pracovníkům, odměna nebyla vztažena ke konkrétním pracovníkům, ale ke skupině pracovníků). V dalším případě pak nedošlo k určení kompetencí, takže zaměstnanec si navrhoval odměnu a její výši sám pro sebe. Podklady také vykazují formální nedostatky, kdy například chybí datum, celková částka k výplatě, podpis správce rozpočtu.

Nedostatky v oblasti odměňování – platové výměry

V oblasti platových výměrů nedochází k uvedení důvodů pro vydání platového výměru, případně uvedené důvody nejsou relevantní. V osobních spisech pracovníků chybí platové výměry, ale také se objevují součtové chyby v platových výměrech či chybné slovní vyjádření.

Následující tabulka shrnuje výsledky realizovaného šetření, tj. počty identifikovaných nedostatků a jejich příklady.

Tabulka 2 Shrnutí výsledků šetření – platy a odměňování

Oblast platy a odměňování		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Organizační řád	8	Chybná účinnost a platnost organizačního řádu, neschválení organizačního řádu Radou kraje, chybějící popisy činností atd.
Pracovní řád	14	Chybějící informace o účinnosti a platnosti, využití neplatné legislativy, uvedení nepravdivých informací
Vnitřní platový předpis	10	Odkazy na neplatnou legislativu, nesprávné vymezení kompetencí a odpovědností, chybějící informace pro změnu osobních příplatků atd.
Vznik pracovního poměru - pracovní smlouva	4	Nedefinování místa výkonu práce a pracoviště atd.
Vznik pracovního poměru - jmenování	4	Vznik pracovního poměru smlouvou, což při jmenování není možné atd.
Vznik pracovního poměru - opakované uzavírání pracovního poměru na dobu určitou	3	Chybné opakované uzavření atd.
Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr	7	Překračuje se maximální povolený rozsah hodin práce, nesjednává se způsob výplaty odměny z dohody atd.
Změny pracovního poměru	4	Chybný způsob tvorby dohody o změně obsahu pracovní smlouvy atd.
Ukončení pracovního poměru	3	Ukončení z nerelevantních důvodů atd.
Pracovní pohotovost	2	Zaměňuje se pohotovost a přesčas atd.
Čerpání dovolené	2	Nerovný přístup k povinnosti čerpat dovolenou atd.
Pracovní doba, výkazy práce	9	Neexistence elektronické evidence odpracované doby, nedostatečná evidence pracovní doby atd.
Práce přesčas a přestávky na jídlo a oddech	5	Neprokázaní, že jde skutečně o přesčasovou práci atd.
Překážky na straně zaměstnance a zaměstnavatele	4	Nesprávné chápání pojmu překážka, nesprávné vyúčtování atd.
Platové třídy a pracovní náplň	8	Nejsou určené kompetence, využívá se neplatný katalog prací atd.
Platové stupně a zápočet praxe	13	Neexistence dokladů o provedeném zápočtu, nezaložení všech dokladů k zápočtu atd.
Plnění kvalifikačních předpokladů a výjimečné zařazení	3	Chybějící doklady o ukončeném vzdělání atd.
Kvalifikační dohody	3	Chybné uzavření dohod atd.
Příplatky	9	Chybné vyplácení příplatků atd.
Odměny dle paragrafu 134 zákoníku práce	6	Nedochází k doložení podkladů pro výplatu atd.
Platové výměry	5	Nejsou uváděné důvody k vydání platového výměru atd.
Celkem	126	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Vizualizaci těchto výsledků pak zprostředkovává následující obrázek, z kterého zřetelněji vyplývá, jaké dílčí podoblasti vykazují nejvíce nedostatků.

Obrázek 4 Oblast platy a odměňování – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Z těchto informací vyplývá, že v oblasti platů a odměňování, musí dojít k reakci na následující problémy:

- Nepřesnosti v organizačních řádech příspěvkových organizací Jihočeského kraje – tímto dojde k efektivnější integraci se systémem odměňování.
- Doplnění a úprava obsahu pracovních řádů – čímž dojde k jejich harmonizaci s pracovněprávní legislativou.
- Odstranění nedostatků v platových předpisech – za účelem harmonizace s legislativou a zlepšení efektivity systému odměňování.
- Zlepšení procesu vzniku pracovního poměru – aby nedocházelo k porušování platné legislativy a bylo využito veškerých formálních povinností a nařízení.

- Úprava nedostatků v procesu vzniku pracovního poměru (pracovní smlouvou, jmenováním, opakovaně na dobu určitou)
- Eliminace chyb v oblasti uzavírání dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr
- Odstranění nedostatků v oblasti změn pracovního poměru
- Zamezení vzniku pochybení v rámci ukončení pracovního poměru
- Zajištění, že nebude docházet k problémům v oblasti pracovní pohotovosti
- Omezení přítomnosti nedostatků v rámci čerpání dovolené
- Eliminace problémů v oblasti pracovní doby a podkladů pro výplatu (tj. výkazů práce)
- Zamezení problémům v rámci nastavení práce přesčas a přestávek na jídlo a oddech
- Omezení působení nedostatků v oblasti překážek na straně zaměstnance či na straně zaměstnavatele
- Eliminování problémů v oblasti odměňování v rámci platových tříd, pracovní náplně, platových stupňů a zápočtu praxe, plnění kvalifikačních předpokladů a výjimečného zařazení, kvalifikačních dohod.
- Odstranění problémů s odměňováním v rámci příplatků za vedení, osobních příplatků, zvláštních příplatků, příplatků za práci v sobotu a v neděli či ve svátek, odměn dle paragrafu 134 zákoníku práce, platových výměr.

Uvedené shrnutí problémů poukazuje na přítomnost vysokého množství nedostatků v prakticky ve všech oblastech platové politiky a odměňování. Při takovém stavu nelze hovořit o tom, že by bylo hospodaření finančními prostředky v příspěvkových organizacích na kvalitní úrovni. Naopak, je zřejmé, že nedochází k dodržení základních požadavků na efektivnost, účelnost a hospodárnost.

4.3.2 Oblast majetku

V rámci hospodaření s majetkem (tj. v oblasti majetku) bylo prostřednictvím veřejnosprávní kontroly Jihočeským krajem identifikováno několik nedostatků, které je nutné určitým způsobem vyřešit.

Nedostatky v oblasti vnitřních předpisů

V oblasti vnitřních předpisů ohledně majetku bylo identifikováno několik nedostatků a pochybení. V rámci evidence, vyřazování a odpisování majetku se jedná o následující:

- Vychází se z neaktuálních legislativních předpisů, nesprávných legislativních předpisů (například neplatí pro příspěvkové organizace), nejsou definované závazné předpisy zřizovatele.
- Nevyužívá se správných finančních hranic pro zařazení majetku do kategorií dlouhodobého hmotného majetku, dlouhodobého nehmotného majetku apod. Operativní evidence je v rozporu s vyhláškou 410/2009 Sb.
- Nevhodné stanovení kompetencí (likvidační komise doporučuje, ale rozhoduje ředitel příspěvkové organizace).
- Nevhodné postupy stanovení pořizovací ceny (například u reprodukční pořizovací ceny).
- Chybné informace o odpisovém plánu, počtu odpisových skupin, doby používání majetku, či neexistence informací o rozpočítávání.

U inventarizace majetku ve spojitosti s interními předpisy kontrolní činnost identifikovala pochybení v oblasti:

- V odkazech na legislativní rámec není uváděna vyhláška č. 270/2010 Sb.
- Využívaná terminologie není přesná (zaměňují se pojmy inventarizace a inventura, fyzická a dokladová apod.)
- Jsou uvedené účty, které příspěvková organizace nevede, a také nedochází k uvedení účtů, s kterými příspěvková organizace pracuje.
- Chybí informace o povinnosti sestavit plán inventur.

Nedostatky v oblasti pořizování majetku

V rámci oblasti pořizování majetku dochází k chybám při stanovení pořizovací ceny, tedy není dodržována vyhláška č. 410/2009 Sb., resp. její paragraf č. 55. Do pořizovací ceny se pak zahrnují například opravy a údržba, náklady na zaškolení apod., což není správně. K dalším problémům patří nedodržování hranice 40 000 Kč pro zařazení do kategorie dlouhodobého hmotného majetku. U dalších typů dlouhodobého majetku pak není dodržována hranice, kterou stanovuje vnitřní předpis. Zároveň nedochází k dodržování chronologie jednotlivých kroků, takže například se do užívání zařazuje majetek, který je ještě nedokončen apod., případně se zařazuje do nesprávné účetní odpisové skupiny. Chybně se využívá i kódů CZ-CPA, CZ-CZZ atd.

Nedostatkem je dle výsledků z kontroly i použití investičního fondu v okamžiku skutečného čerpání finančních prostředků. Dále nesprávný okamžik zahájení odpisování majetku, kdy odpisování začíná prvním dnem měsíce následujícího po měsíci, kdy došlo k zařazení majetku do užívání – včetně technického zhodnocení.

Nedostatky v oblasti vyřazení majetku

U vyřazování majetku identifikovala veřejnosprávní kontrola také několik zásadních nedostatků, na které je nutné reagovat. K těmto patří následující:

- Není dodržována chronologická návaznost jednotlivých kroků
- Likvidační a škodní komise navrhuje způsob likvidace, ale ředitel rozhoduje jinak.
- Návrh na vyřazení není zpracován položkově včetně identifikátorů a pořizovací ceny, takže je uvedena jen celková částka.
- Nepotřebný majetek se nenabízí ostatním krajem zřízeným příspěvkovým organizacím.
- Chybí posudky o neopravitelnosti, či nerentabilnosti opravy majetku u elektrospotřebičů a výpočetní techniky.
- Chybí záznamy o způsobu provedení fyzické likvidace.
- V rámci vyřazování a okamžitého nahrazování dlouhodobého hmotného majetku se využívá nesprávný postup (je evidován jako oprava, ale dochází k vyřazení starého majetku a jeho nahrazení novým majetkem).

Nedostatky v oblasti inventarizace

Při inventarizaci majetku se objevují problémy například v oblasti plánování inventur, kdy není vůbec vyhotoven plán inventur, případně uvádí nesprávná data, není správně určen rozhodný den dle skutečnosti nebo je špatně stanoven rozsah inventurních soupisů, který potom často neodpovídá skutečnosti.

Dále bylo kontrolou zjištěno, že probíhá špatným způsobem jmenování a proškolení členů inventarizačních komisí (předsedou komise je osoba, která zodpovídá za správu majetku či vedení účetnictví, což nelze), členové komise nemají příslušné školení.

K dalším pochybením se řadí stav, kdy prvotní inventury nejsou zpracované v souladu s vyhláškou č. 270/2010 Sb. To znamená, že rozhodný den není uveden či je uveden chybně, nejsou k dispozici informace dokládající zůstatek inventarizované položky,

okamžik zahájení či ukončení jednotlivých inventur je uveden chybně či vůbec, není definován způsob provedení inventarizace, nejsou uvedena jména členů inventarizační komise.

U dodatečných inventurních soupisů se objevují nedostatky v oblasti evidence dokladů, v chybném způsobu provedení inventarizace (tj. fyzické namísto dokladové), či se v okamžiku zahájení předbíhá skutečnosti. V praxi se objevují i problémy s využitím zjednodušených inventurních soupisů, protože pracovníci příspěvkových organizací nevědí, že mají tuto možnost.

Z hlediska dalších pochybení došlo k identifikaci nesprávného postupu při přepočtu eurových pokladen a účtů, kdy se využívá kurzu České národní banky k jinému datu, než je 31. 12. Velmi často také chybí inventura podrozvahových účtů či inventarizační zpráva (pokud už existuje, tak obsahuje administrativní a faktické chyby). V evidenci také nebývá uveden některý z typů majetku (jako například drobné stavby), což bývá zjištěno až při jeho likvidaci.

Výsledky realizovaného šetření v oblasti majetku shrnuje následující tabulka. Z obsahu vyplývá, že největší počet nedostatků je identifikován v oblasti inventarizace, ale i v dalších dílčích oblastech se objevují problémy, na které musí být reagováno.

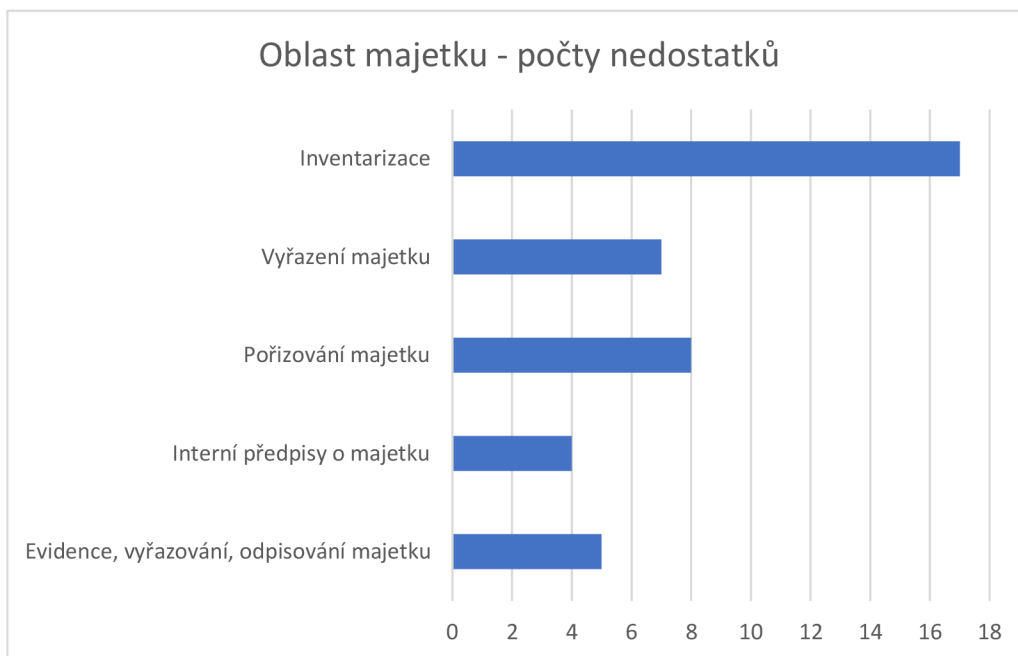
Tabulka 3 Shrnutí výsledků šetření – oblast majetku

Oblast majetku		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Evidence, vyřazování, odpisování majetku	5	Nerespektování platné legislativy, nerespektování finanční hranice pro zařazení majetku do kategorií dlouhodobého majetku atd.
Interní předpisy o majetku	4	Nesprávné odkazování na platnou legislativu, nepřesná terminologie atd.
Pořizování majetku	8	Nesprávné stanovení pořizovací ceny, nedodržení vnitřních předpisů atd.
Vyřazení majetku	7	Nedodržení chronologické návaznosti jednotlivých kroků, nerespektování návrhů likvidační a škodní komise atd.
Inventarizace	17	Chybějící plán inventur, neproškolení členů inventarizačních komisí atd.
Celkem	41	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Grafické znázornění těchto výsledků poskytuje následující obrázek, z kterého se také potvrzuje, že výrazně převládají nedostatky v oblasti inventarizace.

Obrázek 5 Oblast majetku – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování

Uvedené informace poukazují na nutnost řešení zejména následujících problémů v oblasti majetku:

- Nedostatečné nastavení vnitřních předpisů
- Pochybení při inventarizaci majetku dle interních předpisů
- Nesprávné postupy při pořizování majetku
- Nedostatečné procesy při vyřazování majetku
- Nesprávné zajištění procesů při inventarizaci majetku

Přehled výstupů z veřejnosprávní kontroly poukazuje na řadu nedostatků v oblasti hospodaření s majetkem v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje. Z tohoto důvodu je nutné zlepšit kontrolní procesy, zejména pak vnitřní kontrolní systémy, aby kontrola zajistila, že k těmto nedostatkům nebude docházet.

4.3.3 Oblast veřejných zakázek malého rozsahu

V oblasti veřejných zakázek malého rozsahu bylo prostřednictvím veřejnosprávní kontroly zjištěno, že v některých příspěvkových organizacích není zpracován interní předpis, který by upravoval zadávání těchto veřejných zakázek.

Dále nedochází k dodržení cenového limitu u těchto zakázek, kdy se několikrát objevilo překročení limitu čili došlo k porušení zákona. Problémy se podařilo identifikovat i z hlediska výběrových řízení, protože například se výběrového řízení účastnil nízký počet uchazečů, či nedošlo k realizaci výběrového řízení vůbec apod. Nebo například došlo k rozdělení předmětu veřejné zakázky.

U zadávací dokumentace byl identifikován například problém v její nevhodné formulaci, tj. byl uveden diskriminační požadavek, chyběl doklad o předpokládané hodnotě, neexistovala potřeba pro realizaci zakázky. Činnost hodnotící komise také nebyla na zcela standardní úrovni, protože například u členů nedošlo k podpisu prohlášení o mlčenlivosti, nedošlo k ustanovení hodnotící komise, chyběl doklad o jmenování náhradníků.

V oblasti uzavřených smluv veřejnosprávní kontrola identifikovala problémy jako neproběhnutí žádné předběžné řídicí kontroly apod.

Výsledky shrnutí šetření v oblasti veřejných zakázek malého rozsahu charakterizuje následující tabulka. Z kvantitativního hlediska jsou problematické zejména oblasti výběrového řízení, zadávací dokumentace či hodnotící komise.

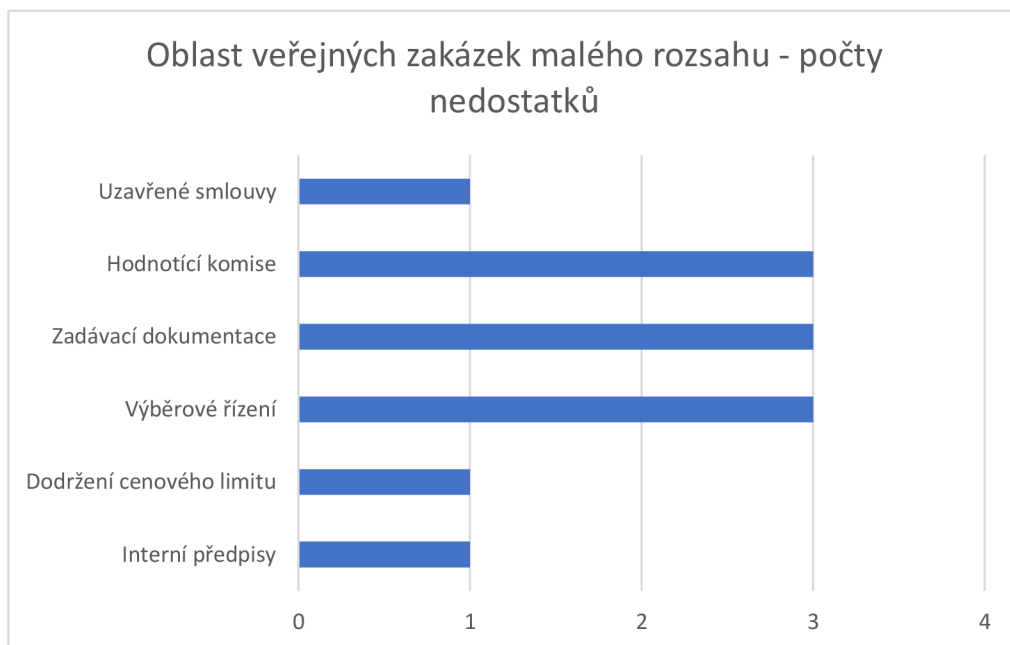
Tabulka 4 Shrnutí výsledků šetření – oblast veřejných zakázek malého rozsahu

Oblast veřejných zakázek malého rozsahu		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Interní předpisy	1	Chybějící interní předpis
Dodržení cenového limitu	1	Překročení limitu čili i zákona
Výběrové řízení	3	Nízký počet uchazečů, opomenutí realizace řízení atd.
Zadávací dokumentace	3	Využití diskriminačních požadavků, chybějící doklady atd.
Hodnotící komise	3	Nebylo podepsáno prohlášení o mlčenlivosti, nebyla ustanovena hodnotící komise atd.
Uzavřené smlouvy	1	Neproběhla řídicí kontrola
Celkem	12	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Výsledky šetření vizualizuje následující obrázek, z kterého vyplývají počty nedostatků ve vzájemné komparaci.

Obrázek 6 Oblast veřejných zakázek malého rozsahu – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování

Na základě těchto informací je zřejmé, že Jihočeský kraj musí reagovat na následující problémy a nedostatky u veřejných zakázek malého rozsahu příspěvkových organizací:

- Neexistence interního předpisu pro zadávání veřejných zakázek malého rozsahu
- Překračování finančního limitu těchto zakázek
- Nepřizvání dostatečného počtu uchazečů do výběrového řízení či ignorace nutnosti realizace výběrového řízení
- Rozdělování předmětu veřejné zakázky
- Nevhodná formulace zadávací dokumentace
- Nesprávná činnost hodnotící komise
- Nedostatečná kontrol smluv před podpisem či jejich plnění

Oblast veřejných zakázek malého rozsahu je tedy oblastí, ve které opět došlo k identifikaci různých nedostatků, které neumožňují, aby bylo s veřejnými prostředky hospodařeno bez pochybností o účelnosti, efektivnosti a hospodárnosti.

4.3.4 Oblast vedení účetnictví

V rámci veřejnosprávní kontroly bylo identifikováno i několik nedostatků, které souvisí s vedením účetnictví, včetně nedostatků, které jsou v rozporu s platnou legislativou. Jde například o poskytování darů příspěvkovou organizací, což není dovoleno. Z dalších pochybení lze zmínit, že nedochází k aktualizaci přehledu odpovědných osob a jejich podpisových vzorů.

V oblasti účtování se vyskytují nedostatky v rámci interních předpisů, kdy je chybně formulován oběh účetních dokladů, účtové rozvrhy jsou využívány nevhodně (obsahují účty, které se nepoužívají, neobsahují klíčové účty, nejsou aktualizované a využívá se nesprávná terminologie), dále je špatně formulováno účtování o zásobách A/B.

V rámci účtování se pak objevuje celá řada nedostatků a špatných účetních operací. Například v oblasti krátkodobých poskytnutých záloh, při využití účtu 321, při účtování záloh vyplácených zaměstnancům apod.

Opravy na účetních dokladech jsou prováděny v rozporu se zákonem o účetnictví, objevuje se označení chybného účetního období, chybného okamžiku převodu zdrojů při použití fondu investice, chybí popis vedení valutových pokladen. U odpisů pohledávek je ignorována nutnost prokázání nedobytnosti dle interního předpisu.

U Fondu kulturních a sociálních potřeb došlo k identifikaci těchto nedostatků:

- Interní předpisy jsou formulované chybným způsobem, protože se netýkají problematiky příspěvkových organizací zřizovaných krajem, ale příspěvkových organizací zřizovaných státem.
- Závazné právní předpisy jsou označeny nesprávně (dány číslem změny nikoli tzv. v platném znění), je uvedeno nevhodné názvosloví či se často uvádí odměny za pracovní pohotovost v provozech, kde není stanovena.
- V oblasti rozpočtu nedochází k jeho včasnému sestavení a schválení odpovědnou osobou a nebývá vždy v souladu s vnitřními předpisy.
- Dochází k opožděným či nesprávným převodům peněžních prostředků mezi běžným účtem a účtem Fondu kulturních a sociálních potřeb.
- V rámci tvorby fondu bývá chybně započítána odměna z dohody o provedení práce do ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů (2 %).

- Z hlediska čerpání nedochází k souladu s vnitřním předpisem a schváleným rozpočtem, penzijní připojištění a doplňkové penzijní spoření je do maximálně do výše 100 % částky, kterou hradí zaměstnanec, ale není to ověřováno. To se vztahuje i k soukromému životnímu pojištění.
- Existují nedostatky v náležitostech případných dohod/smluv v souladu s legislativními předpisy, vnitřními předpisy a se skutečností.

V následující tabulce jsou uvedené shrnuté výsledky realizovaného šetření pro oblast vedení účetnictví. Největší počet nedostatků je identifikován v rámci fondu kulturních a sociálních potřeb, ale také v oblasti účtování či oprav na účetních dokladech se objevují nedostatky.

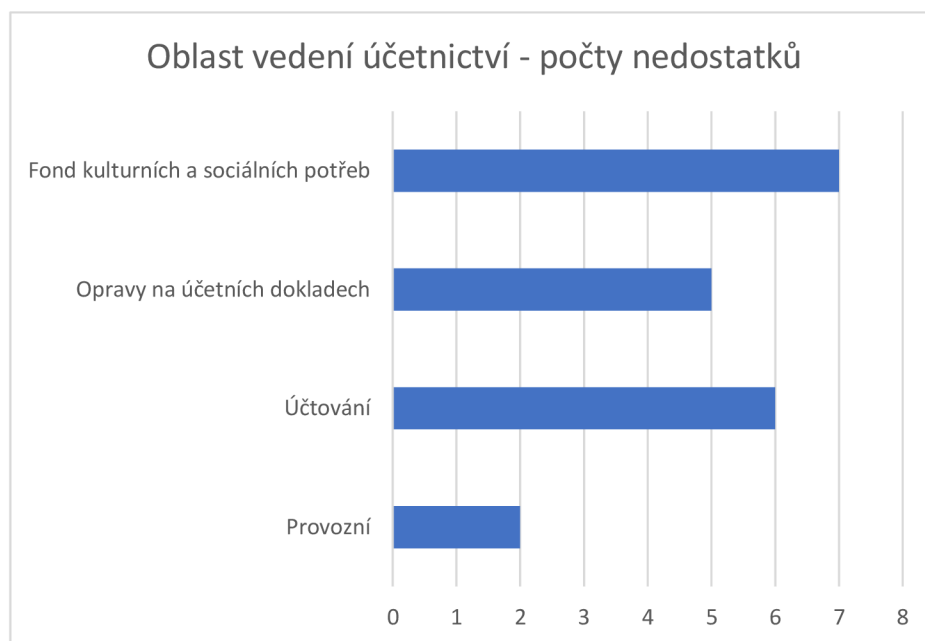
Tabulka 5 Shrnutí výsledků šetření – oblast vedení účetnictví

Oblast vedení účetnictví		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Provozní	2	Poskytování darů příspěvkovou organizací, neaktualizace předpisů
Účtování	6	Chybná formulace oběhu účetních dokladů, nevhodné účtové rozvrhy atd.
Opravy na účetních dokladech	5	Opravy nejsou dle platné legislativy, chybné označení účetního období atd.
Fond kulturních a sociálních potřeb	7	Chybné interní předpisy, rozpočty nejsou sestavené včasné atd.
Celkem	20	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Vizualizaci těchto výsledků pak zprostředkovává následující obrázek, který charakterizuje počty nedostatků.

Obrázek 7 Oblast vedení účetnictví – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

V oblasti vedení účetnictví se u příspěvkových organizací objevují zejména následující problémy, na které musí být aktivně reagováno:

- Poskytování darů příspěvkovými organizacemi
- Nevhodná podoba interních předpisů a dokumentů
- Chyby v účetních operacích
- Chyby při opravách účetních dokladů
- Nedostatky v oblasti účtování Fondů kulturních a sociálních potřeb

Jak vyplývá z uvedeného přehledu, tak i oblast účetnictví vykazuje řadu nedostatků, které musí být postupně odstraňované, aby docházelo k žádoucímu hospodaření s finančními prostředky.

4.3.5 Oblast ostatní – autoprovoz, cestovní náhrady, stravování zaměstnanců, registr smluv

Z hlediska oblasti stravování identifikovala veřejnosprávní kontrola nedostatky v oblasti interních procesů, kdy se v interním předpisu vyskytuje zrušená stravovací

povinnost pro vybrané zaměstnance či existují rozpory mezi evidencí docházky a přehledem vydaných obědů (dovolená, pracovní cesta).

Z hlediska stravenek se objevil nedostatek v oblasti vracení stravenek, dohod o srážkách z platu na úhradu stravného – písemně.

Nedostatky se prostřednictvím veřejnosprávní kontroly podařilo identifikovat i v oblasti zveřejňování smluv v Registru smluv. Tento úkon se řídí platnými zákony (zejména zákonem č. 340/2015 Sb.), a také byl upřesněn prostřednictvím metodického pokynu Jihočeského kraje (č. MP/98/OLVV). I přesto, se však objevují nedostatky a příspěvkové organizace Jihočeského kraje zde legislativní a metodická pravidla nedodržují. Z rozboru výsledků kontrolní činnosti vyplývá, že jde nejčastěji o následující pochybení:

- V příspěvkových organizacích chybí osoba odpovědná za uveřejňování smluv v Registru smluv.
- Pokud je odpovědná osoba určena, tak toto nemá uvedeno v pracovní smlouvě.
- Nedodržuje se povinnost vkládání smluv či objednávek v hodnotě vyšší než 50 tis. Kč.
- Dochází k uveřejňování dodatků, které nepatří do Registru smluv, tj. například bez vyjádření hodnoty jako jsou změny termínů apod.
- Dochází ke zveřejňování smluv s fyzickými osobami (nepodnikateli), kdy se takové smlouvy nezveřejňují, pokud nemají spojitost s nemovitostmi.
- Není plněn termín zveřejnění smlouvy/objednávky/dodatku do 30 dnů od podpisu smlouvy.
- Plnění (úhrada) nastává dříve, než dojde ke zveřejnění smlouvy/objednávky/dodatku.
- V Registru smluv není vložena stejná verze dokumentu, který byl podepsán.
- Chybná či neexistující zmínka o účinnosti smlouvy, kdy se například uvádí, že je smlouva platná a účinná dnem smlouvy. Avšak, smlouva se stává účinnou vložением do Registru smluv.
- Ve smlouvách a dodatcích chybí doložka o obchodním tajemství, jak požaduje metodický pokyn Jihočeského kraje.
- Nedochozí ke zveřejnění všech příloh k dokumentům.
- Metadata jsou vyplněna nesprávně, tj. například identifikace protistrany, není zvolen vhodný formát souboru, není provedena anonymizace razítek a podpisů, není uveden

typ dokumentu, nedochází ke správnému vyplnění hodnot (bez DPH či s DPH), při smlouvě na dobu určitou je hodnota stanovena na 5 let.

Oblast zveřejňování smluv v Registru smluv tedy vyžaduje další zlepšení, protože veřejnosprávní kontrola identifikovala velmi nepříznivou situaci, která vede k závažným pochybením v této oblasti. Zveřejňování smluv patří mezi velmi podstatné aktivity, protože i občanům či dalším institucím umožňuje provádět kontrolu veřejné správy. Pokud je takové kontrole zamezováno, tak se jedná o výrazný nedostatek.

Výsledky šetření v oblasti ostatní shrnuje následující tabulka. Z jejího obsahu vyplývá, že největší počet nedostatků se objevuje v oblasti registru smluv.

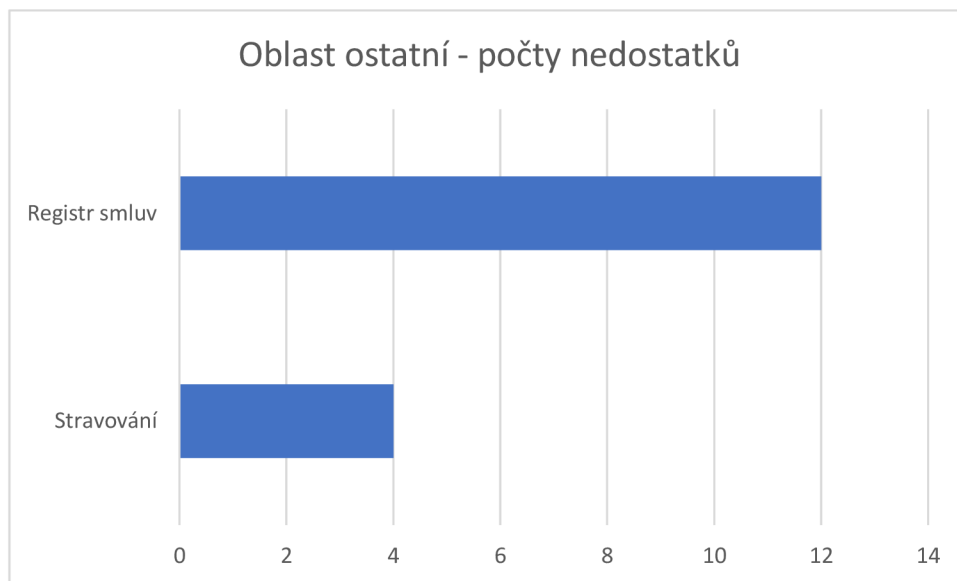
Tabulka 6 Shrnutí výsledků šetření – oblast ostatní

Oblast ostatní		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Stravování	4	Rozpory mezi docházkou a vydanými obědy, nevracení stravenek atd.
Registr smluv	12	Nedodržování legislativních povinností, neplnění termínů atd.
Celkem	16	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Výsledky pak ještě vizualizuje následující obrázek, z kterého je zřejmé, že oblast registru smluv skutečně vykazuje výrazně více nedostatků než stravování.

Obrázek 8 Oblast ostatní – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

V rámci ostatních oblastí je nutné řešit následující problémy v prostředí příspěvkových organizací Jihočeského kraje:

- Zefektivnění procesů vkládání záznamů do Registru smluv – aby docházelo k plnění zákonných a metodických požadavků.
- Úprava předpisů dle aktuálních legislativních pravidel, zejména v oblasti stravování zaměstnanců.

I v oblasti ostatních bodů došlo k identifikaci řady pochybení, na které musí být reagováno, aby mohlo docházet ke zlepšení hospodaření příspěvkových organizací Jihočeského kraje.

4.3.6 Oblast efektivity vnitřního kontrolního systému

Další oblastí pro hodnocení je efektivita vnitřního kontrolního systému, která také vykazuje dle výsledků veřejnosprávní kontroly řadu různých nedostatků a problémů, na které musí být reagováno.

Nedostatky vnitřního kontrolního systému v interních předpisech

V oblasti vnitřních předpisů identifikovala veřejnosprávní kontrola nedostatky, které souvisí například s chybným využitím legislativních předpisů, kdy se využívají předpisy nezávazné pro příspěvkové organizace. Dále panují nepřesné a rozporuplné informace o výkonu jednotlivých funkcí řídicí kontroly či jsou nevhodně stanovené odpovědnosti jednotlivých zaměstnanců za určené oblasti. Za výrazný problém lze považovat i poznatek, že v případě dlouhodobé nepřítomnosti pracovníka odpovědného za řídicí kontrolu nedochází k jeho zastoupení.

Nedostatky vnitřního kontrolního systému u limitovaných/individuálních příslibů

V rámci limitovaných/individuálních příslibů se například neuvádí, jestli jde o cenu s daní z přidané hodnoty či bez této daně. Dále dochází k nedostatečnému vyhodnocení limitovaných příslibů ještě před skončením daného období či k včasnému vystavení limitovaných příslibů.

Nedostatky vnitřního kontrolního systému v průkaznosti jednotlivých operací

Veřejnosprávní kontrola pak v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje identifikovala i další nedostatky, které se vztahují k horší průkaznosti jednotlivých operací. Jde o situace, kdy je předběžná řídicí kontrola nedostatečně prováděná a doložená, dále se nenevidují přílohy k účetním dokladům (například položkové rozpočty k dodavatelským fakturám), opravné doklady jsou bez jakéhokoliv textu či jsou evidované poklady na obědy cizích strážníků ve velmi vysoké výši.

Nedostatky vnitřního kontrolního systému v oblasti ne hospodárnosti

V rámci kontrolní činnosti byla identifikována i ne hospodárnost, kdy se například čerpají právní služby každý měsíc, což nemusí odpovídat konkrétní potřebě příspěvkových organizací. Dále se nadužívá nákupů občerstvení (tj. například 10 kilogramů kávy za měsíc, 126 litrů mléka za měsíc apod.)

Výsledky šetření shrnuje následující tabulka. Z jejího obsahu vyplývá, že nejvíce nedostatků se objevuje v rámci interních předpisů či průkaznosti jednotlivých operací.

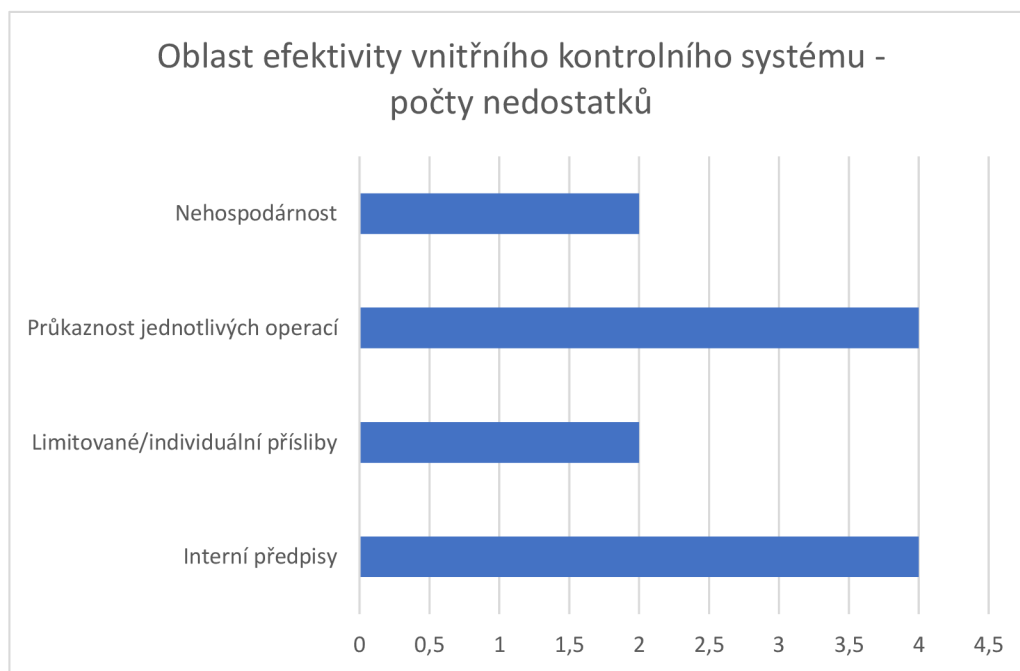
Tabulka 7 Shrnutí výsledků šetření – oblast efektivity vnitřního kontrolního systému

Oblast efektivity vnitřního kontrolního systému		
Dílčí oblast	Počet nedostatků	Příklady nedostatků
Interní předpisy	4	Chybné využití legislativy, nepřesné informace o výkonu funkcí řídicí kontroly atd.
Limitované/individuální přísliby	2	Nesprávné uvedení ceny, nedostatečné vyhodnocení příslibů
Průkaznost jednotlivých operací	4	Nedostatečná realizace a doložitelnost kontroly, neevidence příloh k účetním dokladům atd.
Nehospodárnost	2	Časté čerpání méně obvyklých služeb, nadužití nákupů občerstvení
Celkem	12	

Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

Výsledky pak ještě vizualizuje následující obrázek, z kterého se potvrzují výše uvedené skutečnosti.

Obrázek 9 Oblast efektivity vnitřního kontrolního systému – počty nedostatků



Zdroj: vlastní zpracování dle výsledků šetření

U vnitřního kontrolního systému musí příspěvkové organizace Jihočeského kraje řešit zejména následující problémy:

- Nevhodná podoba interních předpisů o vnitřním kontrolním systému;
- Nevhodné definování limitovaných/individuálních příslibů;

- Nezajišťování průkaznosti jednotlivých operací;
- Nehospodárnost.

Vnitřní kontrolní systém v některých případech nedokáže naplnit svoji základní funkci a základní cíle, což nelze hodnotit pozitivním způsobem. Z tohoto důvodu musí dojít ke změně a zlepšení situace.

5 Zhodnocení a doporučení

Prostřednictvím syntézy veškerých informací a vlastních poznatků lze formulovat následující návrhy a doporučení ke zlepšení aktuální situace v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje. Jde o následující:

- Manuál pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje za účelem úpravy vnitřního kontrolního systému;
- Edukace ředitelů příspěvkových organizací a kontrolorů Jihočeského kraje v oblastech nejčastějších nedostatků.

Návrhy jsou určeny pro vedení Jihočeského kraje, které by mělo zvážit jejich implementaci v praxi veřejnosprávní kontroly svých příspěvkových organizací. Z návrhů mají samozřejmě vycházet i jednotlivé příspěvkové organizace, protože jejich implementací zlepší svůj vnitřní kontrolní systém.

Inspiraci však mohou čerpat i další příspěvkové organizace, protože lze předpokládat, že podobné problémy (z obecného hlediska) mohou řešit i jiné příspěvkové organizace čili nejsou to problémy specifické pouze pro Jihočeský kraj. To znamená, že jsou daná zjištění aplikovatelné i na ostatní příspěvkové organizace čili mohou být použita i pro příspěvkové organizace, které nespádají přímo pod Jihočeský kraj.

V České republice neexistuje jednotný a komplexní právní předpis, který by upravoval systém veřejnosprávní kontroly příspěvkových organizací. To je na jednu stranu výhodou, protože činnost příspěvkových organizací je velmi rozmanitá a bylo by velmi složité vytvořit jednotný předpis, který by zajistil efektivní nastavení pravidel pro všechny existující typy příspěvkových organizací. Na druhou stranu jde i o určitou nevýhodu, protože územní samosprávné celky musí vytvářet vlastní kontrolní systémy, které nemusí být z různých důvodů efektivní.

Výstupy z této práce tento předpoklad potvrzují. Uvedené návrhy a doporučení mají kompenzovat zmíněnou nevýhodu, kdy zároveň vychází i z té výhody, že Jihočeský kraj může systém veřejnosprávní kontroly přizpůsobit konkrétním podmínkám fungování příspěvkových organizací.

Manuál pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje za účelem úpravy vnitřního kontrolního systému

Z výstupů kontrolní činnosti v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje je zřejmé, že musí dojít ke zlepšení vnitřního kontrolního systému, aby tento zamezil vzniku různých problémů. Dané problémy jsou identifikované prostřednictvím protokolů z kontrol vykonaných v letech 2020 až 2022. Vnitřní kontrolní systém každé příspěvkové organizace by měl být upraven takovým způsobem, aby na jejich podobu reagoval a zabraňoval jejich dalšímu vzniku.

Z tohoto důvodu se doporučuje vytvořit manuál pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje, aby došlo ke splnění uvedené ambice. Manuál by měl nabízet možnosti, kterými mohou příspěvkové organizace reagovat na zjištěné nedostatky a vést k úpravě vnitřního kontrolního systému.

Podobná forma dokumentu (interních směrnic a pravidel) sice již existuje, ale obsah a forma nevede k odstranění nedostatků. Veřejnosprávní kontrola identifikovala (i přes existenci tohoto dokumentu) širokou řadu problémů a špatné praxe v hospodaření. Zároveň to znamená, že na existenci manuálu musí navazovat i sankce za porušení stanovených pravidel, aby se zvýšila pravděpodobnost, že se budou obsahem příspěvkové organizace řídit.

Obsah manuálu má tuto podobu:

- Úvodní část;
- Směrnice;
- Nastavení vnitřního kontrolního systému;
- Sankce za porušení pravidel a pochybení;
- Check-list nejčastějších problémů;
- Monitoring implementace nápravných opatření;
- Závěr.

V úvodní části manuálu dojde ke zdůraznění významu veřejnosprávní kontroly v příspěvkových organizacích a k apelu na realizaci všech typů veřejnosprávní kontroly. Dále je nutné vymezit základní pojmy, tj. zejména požadavky na efektivní, hospodárné a účelné hospodaření s finančními prostředky.

Úvodní část by měla také definovat základní personální odpovědnosti za kontrolu a stav hospodaření. To znamená, že za kontrolní činnost může odpovídat interní kontrolor (pokud v organizaci působí) či ředitel příspěvkové organizace. Organizační struktura příspěvkové organizace by měla jasným způsobem stanovit, kdo zodpovídá za kontrolu (mimo ředitele organizace).

Kapitola směrnice by měla definovat interní pravidla pro příspěvkové organizace v oblasti kontroly tak, aby nedocházelo k porušování legislativy či k dalším pochybením. Zejména, je nutné definovat pravidla pro příspěvkové organizace, které definuje zřizovatel příspěvkových organizací, tj. Jihočeský kraj. Dále by měl být obsahem popis procesu vytvoření vlastních pravidel vnitřní kontroly, který bude odpovídat konkrétní situaci příspěvkové organizace.

Další kapitola manuálu pak seznámí příspěvkové organizace se základními pravidly pro nastavení vnitřního kontrolního systému, aby se eliminovala riziko, že bude i nadále docházet k pochybením v této oblasti.

Nastavení vnitřního kontrolního systému je záležitostí každé příspěvkové organizace. Jihočeský kraj by měl v rámci manuálu definovat základní pravidla, která musí příspěvkové organizace dodržet, ale zároveň by měl ponechat prostor na zohlednění specifik, které vyplývají z konkrétní činnosti příspěvkové organizace.

V oblasti sankcí je nutné zdůraznit, že sice nemusí dojít k trestněprávní odpovědnosti (například za menší pochybení či hůře dokazatelná pochybení – jako je nadměrná spotřeba kávy – viz jeden z výsledků kontroly), ale i menší pochybení mohou vést k sankcím či ukončení pracovního poměru.

Klíčovou součástí manuálu pak bude check-list nejčastějších problémů a nedostatků, které identifikovala veřejnosprávní kontrola v prostředí těchto příspěvkových organizací. Záměrem je vycházet z aktuální kontrolní činnosti. To znamená, že by mělo docházet ke každoroční aktualizaci tohoto check-listu. Povinností interní kontroly či ředitele příspěvkové organizace pak bude zkontrolovat, jestli nedochází k prohřeškům i v prostředí dané příspěvkové organizace. Pro první verzi manuálu by měl check-list vycházet ze závěrů, které uvádí předcházející kapitola.

V kapitole monitoringu implementace nápravných opatření musí dojít k definici postupů, které mají být využité pro monitoring implementace nápravných opatření. Například, jakým způsobem dohlížet na plnění check-listu, jak implementovat změny apod.

Závěr by měl zdůraznit nutnost kontrolní činnosti v rámci vnitřního kontrolního systému, aby docházelo k plnění legislativních a jiných požadavků v oblasti hospodaření příspěvkových organizací.

Edukace ředitelů příspěvkových organizací a kontrolorů Jihočeského kraje v oblastech nejčastějších nedostatků

Další návrh reaguje na vysoký počet nedostatků, který byl identifikován prostřednictvím veřejnosprávní kontroly ze strany Jihočeského kraje. Je zřejmé, že často je problémem i přístup ředitele příspěvkové organizace, který může i nevědomě kontrolní činnost podceňovat. Z tohoto důvodu se navrhuje, aby došlo k vyššímu důrazu na edukaci ředitelů příspěvkových organizací v oblasti interní kontroly. Zároveň je vhodné zvyšovat i edukaci kontrolorů Jihočeského kraje v oblastech nejčastějších nedostatků. K tomuto lze využívat různé přístupy a nástroje. Jako základní lze zvolit interní workshopy, hlubší kontrolní činnost a externí školení.

Interní workshopy se doporučuje realizovat za účelem vzájemného předávání zkušeností a znalostí v oblasti kontroly. V pravidelných intervalech lze pořádat setkání pro zástupce Jihočeského kraje, ředitele příspěvkových organizací a pracovníků, kteří mají v příspěvkových organizacích v kompetenci kontrolní činnost. Workshopy mohou probíhat na různá témata, která se týkají právě kontroly či nastavení vnitřního kontrolního systému, aby nedocházelo k dalším pochybením, která nejsou v souladu se zákonnými požadavky. V rámci interních workshopů je i výhodou, že dojde ke vzájemnému setkávání relevantních aktérů v oblasti veřejnosprávní kontroly, takže si mohou i neformálně předávat zkušenosti, mohou diskutovat různé aktuální problémy, které například nejsou tématem workshopu. Prostřednictvím výměny kontaktů se následně mohou setkávat za účelem profesních diskuzí i mimo workshop. Součástí interních workshopů by měl být i sběr zpětné vazby od účastníků, aby Jihočeský kraj získal představu o tom, jakým způsobem může zlepšovat systém vnitřní kontroly, fungování vnitřního kontrolního systému atd. Na základě zpětné vazby pak může dojít k identifikaci opatření, která povedou ke zlepšení stávajícího stavu.

Hlubší kontrolní činnost znamená, že by mělo docházet k častějším kontrolám v prostředí příspěvkových organizací, aby docházelo k podrobnějšímu získávání informací o tom, ve kterých oblastech se musí příspěvkové organizace zlepšovat, které oblasti chápat jako rizikové z hlediska možného neplnění základních požadavků hospodaření apod. Prostřednictvím rozšíření aktuálního stavu hloubkových kontrol lze ještě více zlepšit možnosti v oblasti identifikace nedostatků a zejména prevence. Na výsledky hloubkových kontrol pak musí navázat právě definované návrhy a doporučení ke zlepšení, aby již nedocházelo k dalším pochybením. Stávající frekvence kontrol identifikovala velké množství nedostatků a pochybení, a proto lze předpokládat, že skutečně v této oblasti panuje kritický stav, který by měl být zlepšen větším důrazem na hloubkové kontroly.

Externí školení mají vést k posílení znalostí ředitelů příspěvkových organizací a relevantních pracovníků v příspěvkových organizacích v oblasti efektivního nastavení vnitřního kontrolního systému. Navrhuje se zajistit externí školení všem ředitelům příspěvkových organizací a vybraným pracovníkům v oblasti kontroly, řízení financí apod. V současnosti lze na trzích vybírat z různých vzdělávacích kurzů, které řeší toto téma. Jihočeský kraj by měl po posouzení situace vybrat nejvhodnější vzdělávací kurzy, které zajistí, že selepší edukace ředitelů a vybraných pracovníků, takže již nebude docházet k problémům.

V souvislosti s tímto může Jihočeský kraj zvážit i edukaci ředitelů v oblasti využití nových technologií ve veřejnosprávní kontrole. Jedná se například o možnosti využití umělé inteligence v oblasti veřejnosprávní kontroly. Prostřednictvím průzkumu softwarových řešení může Jihočeský kraj identifikovat vhodné oblasti, ve kterých lze umělou inteligenci využívat pro zlepšení veřejnosprávní kontroly. Umělá inteligence může být i nástrojem, který zkvalitní podobu účetních operací, aby nedocházelo k pochybením apod.

Dále by měla edukace zohlednit uvažovanou novelu zákona o veřejné kontrole čili Jihočeský kraj by měl být připraven na nutnost proškolení ředitelů a kontrolorů v oblasti nové zákonné úpravy, změn v legislativě apod. Stávající návrh zákona počítá s tím, že bude do praxe uveden až v roce 2027, avšak to neznamená, že se nemůže Jihočeský kraj začít připravovat na jeho schválení již nyní. Věcný záměr zákona navíc identifikuje současné nedostatky v oblasti veřejnosprávní kontroly. Jihočeský kraj je může vzít v potaz již nyní a reagovat na jejich možnou přítomnost ve svých příspěvkových organizacích. Edukace

se tedy může zaměřit i na problémové oblasti a jejich řešení dle věcného návrhu novely zákona.

6 Závěr

Tato práce se zabývala úlohou veřejnosprávní kontroly vykonávané v příspěvkových organizacích Jihočeského kraje. Prostřednictvím zpracování práce bylo potvrzeno, že má veřejnosprávní kontrola velmi podstatnou úlohu, a to nejen v příspěvkových organizacích krajů. Veřejnosprávní kontrola zajišťuje plnění veřejného zájmu, protože se v jejím rámci kontroluje, jakým způsobem je hospodařeno s veřejným majetkem. Kontrola a její efektivní provádění je pak základním předpokladem k tomu, aby činnost organizací ve veřejném sektoru byla hospodárná, efektivní a účelná.

Cílem práce bylo definovat návrhy a doporučení ke zlepšení vnitřního kontrolního systému u příspěvkových organizací v sociální a kulturní části příspěvkových organizací zřízených Jihočeským krajem. K těmto návrhům se řadí následující:

- Manuál pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje za účelem úpravy vnitřního kontrolního systému
- Edukace ředitelů příspěvkových organizací a kontrolorů Jihočeského kraje v oblastech nejčastějších nedostatků

Návrh v podobě tvorby manuálu pro příspěvkové organizace Jihočeského kraje za účelem úpravy vnitřního kontrolního systému se orientuje na tvorbu metodického materiálu, který ředitelům příspěvkových organizací (a pracovníkům zodpovídajícím za vnitřní kontrolu) představí správné a doporučené postupy v oblasti vnitřní kontroly. Tímto by mělo dojít k jejímu zkvalitnění. Součástí manuálu je pak i například check-list, který obsahuje nejčastější chyby identifikované veřejnosprávní kontrolou Jihočeského kraje v posledních letech.

Doporučení k větší edukaci ředitelů příspěvkových organizací a kontrolorů Jihočeského kraje v oblastech nejčastějších nedostatků pak směřuje k tomu, aby měl každý relevantní pracovník dostatek informací k realizaci efektivní kontroly, ale také k realizaci takové činnosti, která nebude vykazovat legislativní či jiné chyby v rámci hospodaření s poskytnutými prostředky.

Návrhy a doporučení směřují jak k tomu, aby došlo k eliminaci identifikovaných nedostatků v hospodaření příspěvkových organizací, tak i k tomu, aby se celý proces

veřejnosprávní kontroly zkvalitnil. Kvalita procesu vnitřní kontroly může vést k tomu, že již k dalším nedostatkům nebude docházet.

Z výstupů z práce se potvrzuje, že příspěvkové organizace v Jihočeském kraji vykazují různé nedostatky, a proto se musí neustále zlepšovat. Zároveň se potvrdil přínos veřejnosprávní kontroly. Bez její realizace by nemuselo dojít k identifikaci nedostatků, a tedy ani k formulaci návrhů a doporučení ke zlepšení aktuální situace. Kontrola odhalila řadu problémů, na které musí být aktivně reagováno. Pokud by kontrola nebyla realizována, tak by k pochybením docházelo i nadále, což není v žádném případě žádoucím stavem.

Výstupy z práce budou předloženy vedení Jihočeského kraje, aby zvážilo jejich implementaci v rámci zlepšování kvality činnosti svých příspěvkových organizací. Je to právě zřizovatel, který má klíčový vliv na řízení příspěvkových organizací, a proto budou návrhy primárně předloženy kraji. Zároveň jsou však výstupy užitečné i pro ředitele příspěvkových organizací, kteří mohou dobrovolně implementovat uvedená doporučení, aby se zlepšil vnitřní kontrolní systém.

Práce byla zpracována dle současně platné a účinné legislativy, pracuje tedy s aktuální podobou kontroly, a tudíž i výsledky odpovídají aplikaci na současnou právní úpravu. Pokud bude v mezidobí případně přijat nový zákon o finanční kontrole, je nutné k této skutečnosti při zhodnocení závěrů práce ze strany třetích osob přihlížet.

7 Seznam použité literatury

- AZIZ, Mohamad; SAID, Jamaliah; ALAM, Md Mahmudul. Assessment of the practices of internal control system in the public sectors of Malaysia. Aziz, MAA, Said, J., and Alam, MM, 2015, 43-62.
- BAUER, D. 2023. *Vliv účinného vnitřního kontrolního systému na odpovědnost nejen vedoucího orgánu veřejné správy – interní vzdělávací materiál pro zaměstnance Jihočeského kraje.*
- BOHATÁ, Marie et al. 2021. *Etika a integrita veřejné správy.* Praha: Grada. ISBN 978-80-271-3311-6.
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2022. *Zákon č. 320/2001 Sb., zákon o finanční kontrole ve veřejné správě.*
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2023. *Zákon č. 129/2000 Sb., zákon o krajích.*
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2023. *Zákon č. 250/2000 Sb., zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.*
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2022. *Zákon č. 420/2004 Sb., zákon o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.*
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2023. *Zákon č. 134/2016 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek.*
- ČESKÁ REPUBLIKA. 2022. *Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.*
- DVOŘÁK, B., DVOŘÁKOVÁ, J. 2004. Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr. ISBN 80-903246-1-4.
- GLOGAR, Martin. 2019. *Novela zákona o finanční kontrole.* Online. [Www.pravniprostor.cz](http://www.pravniprostor.cz). Dostupné z: <https://www.pravniprostor.cz/zmeny-v-legislative/vyslo-ve-sbirce-zakonu/novela-zakona-o-financni-kontrola>. [cit. 2023-10-12].
- HAMID, Khalid. 2020. *Improving public sector internal control systems and why we should keep it practical.* Online. [Www.linkedin.com](http://www.linkedin.com). Dostupné z: <https://www.linkedin.com/pulse/improving-public-sector-internal-control-systems-why-we-khalid-hamid/>. [cit. 2023-10-12].

- JIHOČESKÝ KRAJ. 2023. *Akční plán střednědobého plánu rozvoje sociálních služeb Jihočeského kraje pro rok 2024.*
- JIHOČESKÝ KRAJ. 2019. *Metodický návod pro příspěvkové organizace zřízené Jihočeským krajem.*
- JIHOČESKÝ KRAJ. 2020. *Program rozvoje Jihočeského kraje na období 2021-2027.*
- JIHOČESKÝ KRAJ. 2021. *Koncepce rozvoje zřizovaných organizací Jihočeského kraje v oblasti kultury na období 2021–2026 (s vyhodnocením období 2015–2020).*
- JIHOČESKÝ KRAJ. 2023. *Interní informace.*
- KRECHOVSKÁ, Michaela, Pavlína HEJDUKOVÁ a Dita HOMMEROVÁ. 2018. *Řízení neziskových organizací: klíčové oblasti pro jejich udržitelnost.* Praha: Grada Publishing,. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3075-2.
- KVAPIL, M. 2023. *Vnitřní kontrolní systém a umělá inteligence – interní vzdělávací materiál pro zaměstnance Jihočeského kraje.*
- MAAYTOVÁ, Alena, František OCHRANA a Jan PAVEL. 2015. *Veřejné finance v teorii a praxi.* Praha: Grada Publishing. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5561-8.
- MÁČE, Miroslav. 2018. *Manažerské účetnictví veřejného sektoru.* Praha: Grada, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2003-1.
- MÁČE, M. 2018. *Finanční účetnictví veřejného sektoru.* Grada, ISBN 978-80-271-2002-4.
- MADEROVÁ VOLTNEROVÁ K., TÉGL P. 2011. *Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku.* Ostrava: ANAG. ISBN 978-80-7263-664-8..
- MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY. 2023. *Zákon o řízení a kontrole veřejných financí – návrh věcného záměru – interní prezentace.*
- MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY. 2022. *Povinnost aplikace principů 3E při hospodaření územních samosprávných celků.* Praha: Ministerstvo financí.
- MITWALLYOVÁ, Helena. 2014. *Mají příspěvkové organizace v dnešní době své opodstatnění.* *Právník*, 9.2014: 772-792.

- UJKANI, Sead; VOKSHI, Nexhmie Berisha. 2019. An overview on the development of internal control in public sector entities: evidence from Kosovo.
- SCHIFFER V. 2009. Vnitřní kontrolní systém. Nakladatelství Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-436-9,
- SKLENÁŘ, Michal. 2023. *Kontrolní proces*. Online. Verejnosprávní kontrola.cz. Dostupné z: <http://verejnospravnikontrola.cz/kontrolni-proces/>. [cit. 2023-10-12].
- STREJČKOVÁ, DAGMAR. 2011. Finanční hospodaření příspěvkových organizací územních samosprávných celků. *Dny práva 2011, Finance veřejného sektoru (právní a ekonomické aspekty jeho fungování)*.
- SVOBODOVÁ, J. 2021. Hospodaření a vedení účetnictví příspěvkových organizací. Praha: ANAG, ISBN 978-80-7554-313-4.
- PROVAZNÍKOVÁ, Romana. 2015. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, Finance (Grada). ISBN 9788024756080.
- RYLKOVÁ, Žaneta. 2019. *Řízení provozu příspěvkových organizací*. Karviná: Slezská univerzita, Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné. ISBN 978-80-7510-367-3.
- OCHRANA, František et al. 2018. *Management a hospodaření muzeí*. Praha: Univerzita Karlova, nakladatelství Karolinum. ISBN 978-80-246-3638-2.
- VAN HELDEN, Jan; REICHARD, Christoph. 2019. Management control and public sector performance management. *Baltic Journal of Management*, 14.1: 158-176.
- VÁVROVÁ, Hana. 2007. Akciové společnosti a příspěvkové organizace ve zdravotnictví. *Ekonomika a management*. [online].
- YAO, Peter Lartey; YUSHENG, Kong; BAH, Fatoumata Binta Maci. 2017. A critical examination of internal control systems in the public sector, a tool for alleviating financial irregularities: evidence from Ghana. *Research journal of finance and accounting*, 8.22: 94-110.

8 Seznam obrázků a tabulek

8.1 Seznam obrázků

Obrázek 1 Rozšířený proces kontrol včetně souvisejících činností.....	17
Obrázek 2 Proces veřejnosprávní kontroly	18
Obrázek 3 Vývoj schváleného provozního a investičního příspěvku.....	40
Obrázek 4 Oblast platy a odměňování – počty nedostatků.....	57
Obrázek 5 Oblast majetku – počty nedostatků	62
Obrázek 6 Oblast veřejných zakázek malého rozsahu – počty nedostatků	64
Obrázek 7 Oblast vedení účetnictví – počty nedostatků.....	67
Obrázek 8 Oblast ostatní – počty nedostatků.....	70
Obrázek 9 Oblast efektivit vnitřního kontrolního systému – počty nedostatků	72

8.2 Seznam tabulek

Tabulka 1 Přehled příspěvkových organizací Jihočeského kraje	39
Tabulka 2 Shrnutí výsledků šetření – platy a odměňování	56
Tabulka 3 Shrnutí výsledků šetření – oblast majetku	61
Tabulka 4 Shrnutí výsledků šetření – oblast veřejných zakázek malého rozsahu	63
Tabulka 5 Shrnutí výsledků šetření – oblast vedení účetnictví	66
Tabulka 6 Shrnutí výsledků šetření – oblast ostatní	69
Tabulka 7 Shrnutí výsledků šetření – oblast efektivit vnitřního kontrolního systému	72